



UNIVERSITAS INDONESIA

**AUDIT ATAS SIKLUS PENDAPATAN DAN
PIUTANG USAHA PT Z**

LAPORAN MAGANG

**Vrieska Wiranda
1106075912**

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
DEPOK 2015**



UNIVERSITAS INDONESIA

**AUDIT ATAS SIKLUS PENDAPATAN DAN
PIUTANG USAHA PT Z**

LAPORAN MAGANG

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana

Vrieska Wiranda

1106075912

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
DEPOK 2015**

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

Laporan Magang ini adalah hasil karya saya sendiri,
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk
telah saya nyatakan dengan benar.

Nama : Vrieska Wiranda

NPM : 1106075912

Tanda Tangan :

Tanggal : 13 Januari 2015



HALAMAN PENGESAHAN

Laporan Magang ini diajukan oleh :

Nama : Vrieska Wiranda

NPM : 1106075912

Program Studi : Akuntansi

Judul Skripsi : Audit Atas Siklus Pendapatan Dan
Piutang Usaha PT Z

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Viska Anggraita, SE., M.Ak

(.....)

Penguji : Hamdi Adnan, SE

(.....)

Penguji : Tb.M. Yusuf Khudri, SE., M.TI

(.....)

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 13 Januari 2015

KATA PENGANTAR

Puji syukur saya panjatkan kepada Allah SWT, karena atas berkat dan rahmat-Nya, saya dapat menyelesaikan laporan magang ini. Penulisan laporan magang ini dilakukan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Saya menyadari bahwa, tanpa bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan laporan magang ini, sangatlah sulit bagi saya untuk menyelesaikan laporan magang ini. Oleh karena itu, saya mengucapkan terima kasih kepada:

1. Ibu Viska Anggraita, SE., M.Ak selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, tenaga, dan pikiran untuk mengarahkan saya dalam penyusunan laporan magang ini;
2. Bapak Hamdi Adnan, SE dan bapak Tb.M. Yusuf Khudri, SE., M.TI selaku dosen penguji yang telah memberikan saran dan arahan dalam penyelesaian laporan magang ini;
3. KAP A (Pak AU, Pak AH) yang telah banyak membantu dalam usaha memperoleh data yang saya perlukan;
4. Kedua orangtua saya, ibu Rahmawati dan bapak Suwirman, yang selalu mendoakan dan memberikan dukungan dalam penyusunan laporan magang ini;
5. Kedua adik saya, Rebby Rahmando dan Zetry Prawira, yang selalu mendoakan dan memberikan dukungan saya selama proses penyusunan laporan magang ini;
6. Sahabat saya, Nur Assyifa Da'iyah Fillah yang selalu mendoakan dan menyemangati saya selama proses penyusunan laporan magang ini;
7. Teman-teman baik saya, Ertiniara Novaria Prasanti, Hanifatul Haq Ratri, dan Latansa Izzata Dien Elam yang selalu menyemangati dan memberikan saran selama proses penyusunan laporan magang ini;
8. Teman-Teman di KAP A (Vina, Intan, Riska, Feby, Tami, Anggi, dan Julia) yang selalu siap untuk membantu saya mendapatkan informasi yang diperlukan;

9. Seluruh mahasiswa/i Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia angkatan 2011; dan
10. Seluruh dosen Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia yang namanya tidak dapat saya sebutkan satu per satu.

Akhir kata, saya berharap Allah SWT berkenan membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu. Semoga laporan magang ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu.

Depok, 13 Januari 2015

Penulis



**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Vrieska Wiranda
NPM : 1106075912
Program Studi : Akuntansi
Departemen : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi
Jenis Karya : Laporan Magang

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive Royalty-Free Right*)** atas karya ilmiah saya yang berjudul :

Audit Atas Siklus Pendapatan Dan Piutang Usaha PT Z

beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan memublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok

Pada Tanggal : 13 Januari 2015

Yang menyatakan



(Vrieska Wiranda)

ABSTRAK

Nama : Vrieska Wiranda

Program Studi : Akuntansi

Judul : Audit Atas Siklus Pendapatan Dan Piutang Usaha PT Z

Laporan magang ini membahas analisis atas siklus pendapatan PT Z. Laporan magang ini juga membahas analisis prosedur audit atas siklus pendapatan dan piutang usaha PT Z yang dilakukan KAP A. Hasil laporan magang ini menyimpulkan bahwa terdapat beberapa kelemahan dalam siklus pendapatan PT Z dan prosedur audit yang dilakukan KAP A atas kedua akun tersebut.

Kata kunci :

Audit, siklus pendapatan, piutang usaha

ABSTRACT

Name : Vrieska Wiranda

Study Program : Akuntansi

Title : *Audit on Revenue Cycle and Account Receivable of PT Z*

This internship report discusses the analysis of the revenue cycle of PT Z. This internship report also discusses the analysis of audit procedures on the revenue cycle and accounts receivable of PT Z which are done by KAP A. The results of this intership report concludes that there are some weaknesses in revenue cycle of PT Z and audit procedures which are done by KAP A on both accounts.

Key words :

Audit, revenue cycle, account receivable

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
LEMBAR PERNYATAAN ORISINALITAS	ii
LEMBAR PENGESAHAN	iii
KATA PENGANTAR	iv
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH	vi
ABSTRAK	vii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xiii
1. PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Pelaksanaan Program Magang	1
1.2 Tujuan dan Manfaat Program Magang	1
1.3 Tempat dan Waktu Pelaksanaan Magang	2
1.4 Ruang Lingkup Kegiatan Magang	2
1.5 Ruang Lingkup Laporan Magang	3
1.6 Sistematika Penulisan	4
2. LANDASAN TEORI	5
2.1 Teori Audit	5
2.1.1 Pengertian Audit	5
2.1.2 Jenis-Jenis Audit	5
2.1.3 Tujuan Audit dan Asersi Manajemen	6
2.1.3.1 Asersi manajemen Terkait Transaksi	7
2.1.3.2 Asersi manajemen Terkait Saldo	7
2.1.3.3 Tujuan Audit Terkait Transaksi	8
2.1.3.4 Tujuan Audit Terkait Saldo	9
2.1.4 Bukti Audit	10
2.1.5 Sampel Audit	14
2.1.6 Pengujian atas Pengendalian Internal	18
2.1.6.1 Pengendalian Internal	18
2.1.6.2 <i>Test of Control</i>	20
2.1.7 Tahapan Audit	21
2.1.8 Audit atas Akun Pendapatan dan Piutang Usaha	22
2.1.8.1 Audit atas Akun Pendapatan	22
2.1.8.2 Audit atas Akun Piutang Usaha	26
2.2 Teori Akuntansi	29
2.2.1 Pendapatan	29
2.2.1.1 Pengertian Pendapatan	29
2.2.1.2 Pengakuan Pendapatan	29
2.2.1.3 Pengukuran Pendapatan	30

2.2.2 Siklus Pendapatan	31
2.2.3 Piutang Usaha	35
2.2.3.1 Pengertian Piutang Usaha.....	35
2.2.3.2 Pengakuan Piutang Usaha	36
2.2.3.3 Pengukuran Piutang Usaha.....	37
2.2.3.4 Pengukuran Piutang Tak Tertagih.....	37
3. PROFIL PERUSAHAAN.....	40
3.1 Profil Perusahaan.....	40
3.1.1 Sejarah KAP A.....	40
3.1.2 Visi dan Misi KAP A.....	40
3.1.3 Area Bisnis KAP A.....	40
3.2 Profil PT Z.....	42
4. DESKRIPSI HASIL MAGANG.....	43
4.1 Siklus Pendapatan PT Z.....	43
4.2 Analisis atas Siklus Pendapatan PT Z.....	46
4.3 Tahapan-Tahapan Audit KAP A.....	48
4.3.1 Penerimaan Klien.....	48
4.3.2 Perencanaan Audit.....	50
4.3.3 Pelaksanaan Audit.....	53
4.3.4 Pelaporan Audit.....	60
4.4 Analisis atas Proses Audit Siklus Pendapatan dan Piutang Usaha PT Z....	61
5. KESIMPULAN DAN SARAN.....	65
5.1 Kesimpulan.....	65
5.2 Saran.....	65
5.2.1 Saran Kepada KAP A.....	65
5.2.2 Saran Kepada PT Z.....	66
5.2.3 Saran Kepada Departemen Akuntansi FEUI.....	66
DAFTAR PUSTAKA.....	68

DAFTAR GAMBAR

Gambar 4.1 <i>Flowchart</i> Siklus Pendapatan PT Z.....	44
---	----

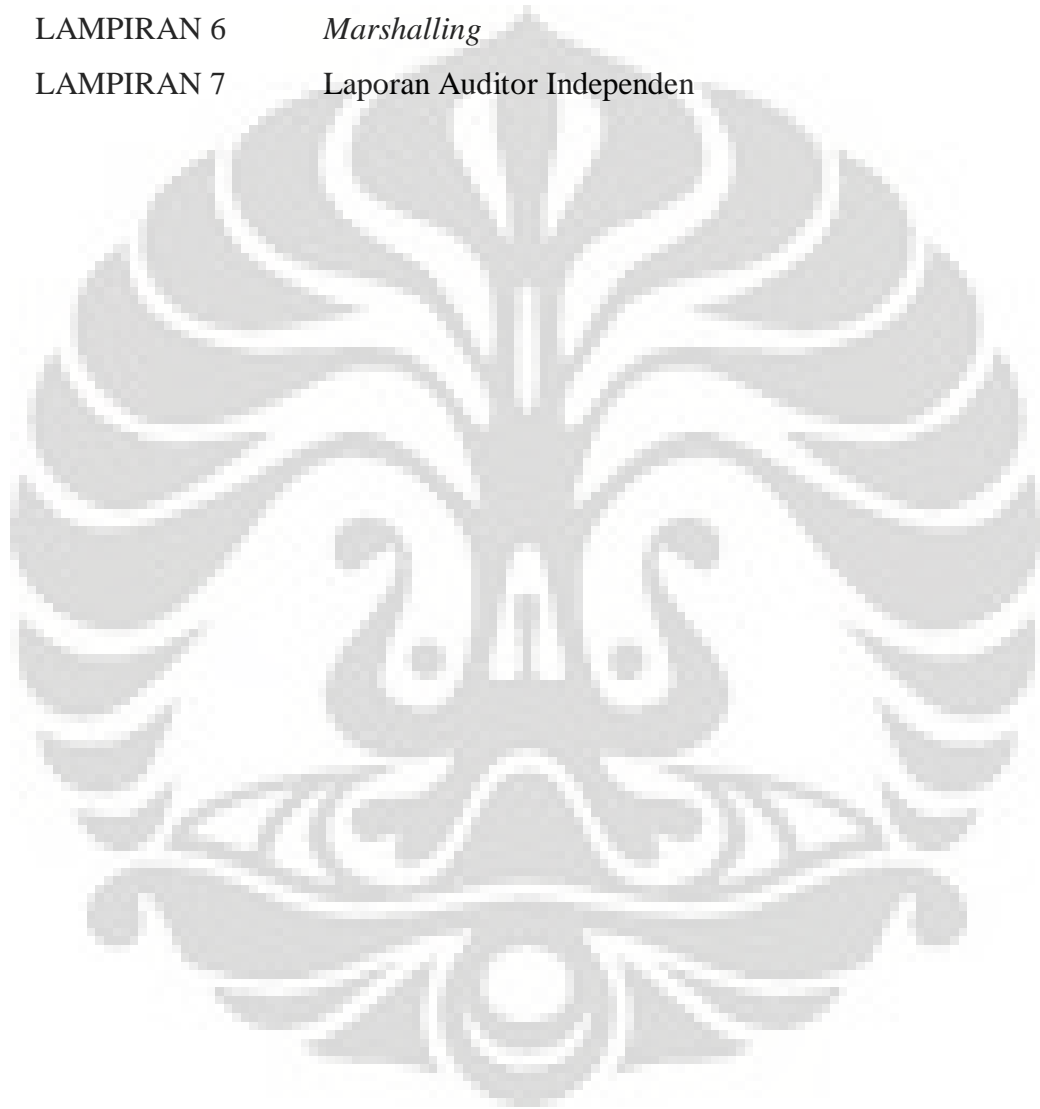


DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Hubungan antara Faktor yang Mempengaruhi Jumlah Sampel Untuk Pengujian Rincian Saldo.....	17
Tabel 2.2 Hubungan antara <i>Key Control-Sales</i> dan <i>Test of Control-Sales</i>	24
Tabel 4.1 Analisis <i>Key Control</i> dan Pengendalian Internal PT Z.....	47
Tabel 4.2 Susunan Penugasan Auditor KAP A.....	52
Tabel 4.3 Perhitungan Ratio Profitabilitas.....	55
Tabel 4.4 Perbandingan Penjualan September 2014 dan September 2015.....	56
Tabel 4.5 Daftar <i>Invoice</i> Penjualan PT Z.....	59
Tabel 4.6 Analisis Proses Audit Siklus Pendapatan dan Piutang Usaha PT Z.....	62

DAFTAR LAMPIRAN

LAMPIRAN 1	<i>Engagement Letter</i>
LAMPIRAN 2	<i>Test of Control Attribute-Sales</i>
LAMPIRAN 3	<i>Test of Control-Sales</i>
LAMPIRAN 4	<i>Working Paper Subsequent Receipt</i>
LAMPIRAN 5	<i>Lead Sheet Account Receivable</i>
LAMPIRAN 6	<i>Marshalling</i>
LAMPIRAN 7	Laporan Auditor Independen



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Pelaksanaan Program Magang

Indonesia akan menghadapi *ASEAN Economic Community* (AEC) pada tahun 2015 mendatang. AEC merupakan sebuah komunitas ekonomi negara-negara di Asia Tenggara yang memberlakukan sistem pasar terbuka dalam melakukan kegiatan perekonomian, seperti perdagangan, jasa, investasi, modal dan tenaga kerja. Dengan adanya AEC, para tenaga kerja di Indonesia diharapkan mampu mempersiapkan diri agar dapat bersaing dengan tenaga kerja asing dalam mendapatkan pekerjaan.

Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia (FEUI) sebagai salah satu perguruan tinggi negeri yang terbaik di Indonesia selalu berupaya untuk meningkatkan kualitas lulusan yang dihasilkannya agar mampu bersaing secara kompetitif di pasar tenaga kerja, terlebih yang cakupannya lebih luas seperti AEC. Salah satu upaya yang dilakukan oleh FEUI dalam meningkatkan kualitas lulusan yang dihasilkannya adalah dengan mengadakan program magang.

Program magang merupakan salah satu alternatif kelulusan yang disediakan FEUI. Melalui program ini, mahasiswa diharapkan dapat langsung mempraktikkan ilmu yang didapat di bangku perkuliahan ke dunia nyata. Selain itu, program ini juga bermanfaat bagi mahasiswa untuk melatih kemampuan *soft skill* nya seperti bekerja sama dengan tim, berkomunikasi secara profesional dan menyelesaikan masalah dengan baik.

Dengan banyaknya manfaat yang ditawarkan program magang tersebut, penulis memutuskan untuk memilih program magang sebagai syarat kelulusan penulis di FEUI. Dengan mengikuti program ini, penulis berharap akan lebih memahami ilmu yang selama ini dipelajari di bangku perkuliahan.

1.2 Tujuan dan Manfaat Program Magang

Program magang FEUI dimaksudkan untuk membuka kesempatan bagi mahasiswa menerapkan teori dan pengetahuan yang diterima di ruang kuliah

ke dalam kehidupan kerja nyata yang dirancang secara terstruktur, dimana mahasiswa peserta magang dalam kondisi terbimbing dan terkendali sebagai suatu “laboratorium latihan”.

Program magang juga dimaksudkan untuk menerapkan program *link&match* bagi mahasiswa agar ilmu yang telah dipelajarinya menjadi tepat guna dan berhasil guna di tempat kerja di masa mendatang.

1.3 Tempat dan Waktu Pelaksanaan Magang

Penulis melaksanakan program magang di Kantor Akuntan Publik A yang terletak di Jakarta. Waktu pelaksanaan program magang mulai dari tanggal 18 Juni 2014 dan berakhir pada tanggal 31 Oktober 2014.

Selama melaksanakan program magang di KAP A, penulis berada di divisi yang menjalankan fungsi audit dan assurance. Jam kerja normal dimulai dari pukul 8.30 dan berakhir pada pukul 17.30.

1.4 Ruang Lingkup Kegiatan Magang

Selama mengikuti program magang di KAP A, penulis difungsikan sebagai *junior auditor*. Pada tiga hari pertama, penulis diajarkan mengenai proses audit yang dilakukan oleh KAP A dan peraturan KAP A. Hari ke empat dan seterusnya, penulis langsung ditugaskan untuk melakukan audit keuangan sebuah perusahaan (PT X) di kawasan kuningan, Jakarta. Dalam melaksanakan proses audit tersebut, penulis dimasukkan dalam sebuah tim yang terdiri dari dua orang dan satu supervisor yang bertugas mengawasi jalannya proses audit yang dilakukan tim audit. Penulis diberikan tugas untuk mengaudit akun *cash and bank*, *account receivable and sales*, dan *account payable* dari PT X. Penulis melakukan proses audit PT X selama tiga minggu di PT X, dan satu minggu di kantor KAP A untuk menyelesaikan laporan audit.

Setelah menyelesaikan audit untuk PT X, penulis ditugaskan kembali untuk melakukan audit pada PT Y yang juga berlokasi di kawasan kuningan, Jakarta. Waktu yang diperlukan penulis beserta tim audit untuk melakukan audit pada perusahaan ini adalah dua minggu di PT Y dan tiga hari di kantor untuk menyelesaikan laporan audit. Penulis diberikan tugas untuk melakukan

audit terhadap akun *cash and bank*, *fixed assets*, dan *account receivable and sales*. Proses audit kali ini lebih cepat dibandingkan dengan PT X karena data yang diperlukan penulis dan tim audit yang bertugas lebih cepat diberikan oleh manajemen PT Y dibandingkan dengan PT X.

Perusahaan terakhir yang penulis audit laporan keuangannya selama mengikuti program magang di KAP A adalah PT Z. Berbeda dengan dua perusahaan sebelumnya yang proses auditnya merupakan proses audit untuk laporan keuangan tahunan, proses audit PT Z hanya dilakukan untuk laporan keuangan bulan Januari hingga September 2014. Hal ini dikarenakan PT Z akan diakuisisi oleh perusahaan lain sehingga diperlukan laporan auditor untuk laporan keuangan PT Z bulan Januari sampai September 2014. Dalam audit atas PT Z, penulis diberikan tugas untuk melakukan audit atas akun *cash and bank*, *trade receivable and sales*, dan melakukan *stock opname* untuk akun *inventory*.

Adapun tugas audit yang diberikan kepada penulis selama melakukan audit di tiga perusahaan tersebut umumnya sama. Hal pertama yang penulis lakukan adalah membuat *working paper* (WP) untuk setiap akun yang akan diaudit. WP tersebut berisi perbandingan amount uaudited periode audit saat ini per akun dengan amount audited periode audit sebelumnya, serta kolom yang berisi *adjustment* yang diperlukan untuk akun tersebut. Kemudian, penulis ditugaskan untuk membuat konfirmasi bank dan *Petty Cash* statement, melakukan *inquiry* dengan manajemen, *vouching*, dan prosedur audit lainnya hingga menulis *draft report* PT Z.

1.5 Ruang Lingkup Laporan Magang

Penulisan laporan magang ini difokuskan pada audit atas siklus pendapatan dan piutang PT Z. Hal ini dikarenakan siklus pendapatan dan piutang merupakan salah satu akun yang cukup penting dan material untuk PT Z. Secara spesifik ruang lingkup penulisan laporan magang ini adalah :

1. Siklus pendapatan PT Z
2. Analisis atas siklus pendapatan PT Z
3. Proses audit atas siklus pendapatan dan piutang usaha PT Z

4. Analisis proses audit atas siklus pendapatan dan piutang usaha PT Z

Adapun data yang penulis gunakan dalam penulisan laporan magang ini adalah berasal dari data KAP A yang sudah diolah kembali.

1.6 Sistematika Penulisan

Laporan magang ini terdiri dari lima bab. Berikut adalah sistematika penulisan laporan magang :

1. Bab 1 : Pendahuluan

Bab ini menjelaskan mengenai latar belakang pelaksanaan program magang, tujuan dan manfaat program magang, tempat dan waktu pelaksanaan magang, ruang lingkup kegiatan magang, ruang lingkup laporan magang, dan sistematika penulisan.

2. Bab 2 : Landasan Teori

Bab ini menjelaskan mengenai teori akuntansi siklus pendapatan-piutang dan teori audit siklus pendapatan-piutang yang berlaku di Indonesia.

3. Bab 3 : Profil Perusahaan

Bab ini menjelaskan mengenai profil Kantor Akuntan Publik (KAP) dimana penulis melaksanakan program magang dan profil perusahaan tempat penulis melakukan proses audit.

4. Bab 4 : Deskripsi Hasil Magang dan Pembahasannya

Bab ini menjelaskan mengenai gambaran siklus pendapatan dari perusahaan tersebut, tahapan-tahapan yang penulis lakukan dalam melakukan audit atas siklus pendapatan dan piutang PT Z serta membandingkannya dengan teori dan peraturan yang berlaku di Indonesia.

5. Bab 5 : Kesimpulan dan Saran

Bab ini menjelaskan mengenai kesimpulan dari pelaksanaan audit atas siklus pendapatan dan piutang PT Z dan perbandingannya dengan teori dan peraturan yang berlaku. Bab ini juga berisi saran-saran yang diberikan penulis kepada KAP A dan Departemen Akuntansi FEUI.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Audit

2.1.1 Pengertian Audit

Menurut Arens (2014), audit adalah proses pengumpulan dan evaluasi suatu bukti mengenai sebuah informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian informasi dengan kriteria tertentu. Proses audit harus dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen.

Menurut Agoes (2012), audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Menurut Tuanakotta (2013) berdasarkan *International Standards on Auditing* 200, audit laporan keuangan bertujuan untuk mengangkat tingkat kepercayaan dari pemakai laporan keuangan yang dituju, terhadap laporan keuangan itu. Tujuan itu dicapai dengan pemberian opini oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan disusun, dalam segala hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Pada umumnya, dalam kerangka pelaporan keuangan dengan tujuan umum, opini tersebut menyatakan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam segala hal yang material, atau memberikan gambaran yang benar dan wajar sesuai kerangka pelaporan keuangan. Suatu audit yang dilaksanakan sesuai dengan *International Standards on Auditing* dan persyaratan etika yang relevan memungkinkan auditor memberikan pendapat tersebut.

2.1.2 Jenis-Jenis Audit

Menurut Agoes (2012), ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas :

1. Pemeriksaan umum (*general audit*)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu.

2. Pemeriksaan khusus (*special audit*)

Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak bisa memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas. Misalnya KAP diminta untuk memeriksa apakah terdapat kecurangan terhadap penagihan piutang usaha di perusahaan.

Dalam hal ini prosedur audit terbatas untuk memeriksa piutang usaha, penjualan dan penerimaan kas. Pada akhir pemeriksaan KAP hanya memberikan pendapat apakah terdapat kecurangan atau tidak terhadap penagihan piutang usaha di perusahaan. Jika memang ada kecurangan, berapa besar jumlahnya dan bagaimana modus operasinya.

2.1.3 Tujuan Audit dan Asersi Manajemen

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik(2011) tentang bukti audit, asersi adalah pernyataan manajemen yang terkandung di dalam komponen laporan keuangan. Pernyataan tersebut dapat bersifat implisit atau eksplisit serta dapat diklasifikasikan berdasarkan penggolongan besar sebagai berikut ini:

- a. Keberadaan atau keterjadian (*existence or occurrence*).
- b. Kelengkapan (*completeness*).
- c. Hak dan kewajiban (*right and obligation*).
- d. Penilaian (*valuation*) atau alokasi.

e. Penyajian dan pengungkapan (*presentation and disclosure*)

Arens (2014) menyatakan bahwa asersi adalah representasi manajemen mengenai kewajaran laporan keuangan. Terdapat dua jenis asersi yang biasa digunakan dalam proses audit, yaitu asersi manajemen terkait transaksi dan asersi manajemen terkait saldo.

2.1.3.1 Asersi Manajemen Terkait Transaksi

Manajemen membuat beberapa asersi yang berkaitan dengan transaksi. Asersi tersebut juga dapat digunakan untuk kejadian yang tergambar pada catatan akuntansi, seperti pencatatan depresiasi dan pengakuan kewajiban pensiun.

a. *Occurrence*

Fokus dari asersi ini adalah apakah seluruh transaksi yang tercatat dalam laporan keuangan sudah benar-benar terjadi selama periode akuntansi. Contohnya adalah transaksi penjualan yang menggambarkan pertukaran barang atau jasa yang benar-benar terjadi.

b. *Completeness*

Fokus dari asersi ini adalah apakah semua transaksi yang seharusnya dimasukkan dalam laporan keuangan sudah benar-benar dimasukkan. Contohnya adalah seluruh transaksi penjualan barang atau jasa yang terjadi sudah dicatat dan dimasukkan ke dalam laporan keuangan.

c. *Accuracy*

Fokus dari asersi ini adalah apakah seluruh transaksi yang dicatat, sudah dicatat sesuai dengan nilainya.

d. *Classification*

Fokus dari asersi ini adalah apakah seluruh transaksi yang dicatat sudah dimasukkan ke dalam akun yang sesuai.

e. *Cutoff*

Fokus dari asersi ini adalah apakah seluruh transaksi yang dicatat, sudah dicatat pada periode akuntansi yang sesuai.

2.1.3.2 Asersi Manajemen Terkait Saldo

Terdapat empat jenis asersi yang terkait saldo, yaitu :

a. Existence

Fokus pada asersi ini adalah apakah aset, liabilitas, dan ekuitas yang termasuk dalam *balance sheet*, benar-benar ada pada tanggal *balance sheet* tersebut dibuat.

b. Completeness

Asersi ini berfokus pada apakah seluruh akun yang seharusnya dimasukkan dalam laporan keuangan, sudah dimasukkan semua.

c. Valuation and Allocation

Fokus pada asersi ini adalah apakah aset, liabilitas, dan ekuitas yang dimasukkan dalam laporan keuangan, sudah dinilai dengan tepat, termasuk termasuk penyesuaiannya.

d. Rights and Obligations

Asersi ini berfokus pada apakah seluruh aset adalah benar-benar milik entitas dan apakah seluruh liabilitas adalah benar-benar kewajiban yang harus diselesaikan entitas pada periode tertentu.

2.1.3.3 Tujuan Audit Terkait Transaksi

Tujuan audit yang berkaitan dengan transaksi berkaitan erat dengan asersi manajemen. Hal ini dikarenakan tanggung jawab auditor adalah memastikan apakah asersi manajemen mengenai laporan keuangan sudah sesuai. Adapun tujuan audit terkait transaksi adalah :

- *Occurence*

Tujuan audit ini adalah memastikan apakah transaksi yang tercatat sudah benar-benar terjadi.

- *Completeness*

Tujuan audit ini adalah memastikan apakah seluruh transaksi yang seharusnya dimasukkan ke jurnal, sudah dimasukkan.

- *Accuracy*

Tujuan audit ini adalah memastikan keakuratan informasi dari transaksi akuntansi.

- *Posting and summarization*

Tujuan audit ini adalah memastikan bahwa transaksi yang tercatat sudah dimasukkan ke dalam master file dan diringkaskan secara benar.

- *Classification*

Tujuan audit ini adalah memastikan bahwa seluruh transaksi yang tercatat, dicatat pada akun dan jurnal yang tepat.

- *Timing*

Tujuan audit ini adalah memastikan bahwa seluruh transaksi yang tercatat, dicatat pada tanggal yang seharusnya.

2.1.3.4 Tujuan Audit Terkait Saldo

Terdapat dua perbedaan antara tujuan audit terkait saldo dengan tujuan audit terkait transaksi. Pertama, tujuan audit terkait saldo dapat digunakan untuk saldo akun seperti piutang dan persediaan, daripada jenis transaksi seperti penjualan, dan pembelian persediaan. Kedua, tujuan audit terkait saldo terdiri dari delapan tujuan, sedangkan tujuan audit terkait transaksi terdiri dari enam tujuan. Adapun kedelapan tujuan tersebut adalah :

- *Existence*

Tujuan audit ini adalah memastikan apakah seluruh saldo akun yang dimasukkan ke laporan keuangan memang seharusnya dimasukkan.

- *Completeness*

Tujuan audit ini adalah memastikan apakah seluruh saldo akun yang ada sudah dimasukkan ke dalam laporan keuangan.

- *Accuracy*

Tujuan audit ini adalah memastikan bahwa seluruh saldo akun yang dimasukkan ke dalam laporan keuangan sudah dicatat sesuai nilai yang sebenarnya.

- *Classification*

Tujuan audit ini adalah memastikan bahwa seluruh saldo akun yang ada sudah diklasifikasikan secara benar.

- *Cutoff*

Tujuan audit ini adalah memastikan saldo akun dari transaksi yang dekat dengan tanggal neraca dicatat sesuai periode yang sebenarnya.

- *Detail tie in*

Tujuan audit ini adalah memastikan bahwa saldo akun yang ada dalam laporan keuangan sudah sesuai dengan saldo akun yang ada pada *master file* dan *general ledger*.

- *Realizable value*

Tujuan audit ini adalah memastikan bahwa saldo akun sudah dikurangi dari nilai *historical cost* ke *net realizable value*.

- *Rights and obligation*

Tujuan audit ini adalah memastikan bahwa saldo akun yang tercatat dalam laporan keuangan memang benar-benar milik perusahaan.

2.1.4 Bukti Audit

Menurut Agoes (2012), bukti audit yang mendukung laporan keuangan terdiri atas data akuntansi dan semua informasi penguat yang tersedia bagi auditor. Jurnal, buku besar, dan buku pembantu dan buku pedoman akuntansi yang berkaitan, serta catatan seperti lembaran kerja (*work sheet*) dan spread sheet yang mendukung alokasi biaya, perhitungan, dan rekonsiliasi keseluruhannya merupakan bukti yang mendukung laporan keuangan.

Untuk dapat dikatakan kompeten, bukti audit harus sah dan relevan. Keabsahan sangat tergantung atas keadaan yang berkaitan dengan pemerolehan bukti tersebut. Bukti eksternal yang diperoleh dari pihak independen di luar perusahaan dianggap lebih kuat, dalam arti dapat lebih diandalkan/dipercaya keabsahannya daripada bukti yang diperoleh dari dalam perusahaan itu sendiri (bukti internal). Semakin efektif pengendalian internal, semakin besar jaminan yang diberikan mengenai keandalan data akuntansi dan laporan keuangan.

Pengetahuan auditor secara pribadi dan langsung yang diperoleh melalui inspeksi fisik, pengamatan, perhitungan dan inspeksi lebih bersifat menyimpulkan (*persuasive evidence*) daripada bukti yang bersifat meyakinkan (*convincing evidence*).

Menurut Arens (2014), ada delapan tipe bukti audit, yaitu :

1. *Physical Examination*

Pemeriksaan fisik adalah inspeksi atau penghitungan yang dilakukan oleh auditor terhadap *tangible assets* dari perusahaan. Tipe audit ini lebih sering diterapkan terhadap akun kas dan persediaan, namun cara ini juga dapat digunakan untuk akun lainnya. Pemeriksaan fisik ditujukan untuk membuktikan bahwa aset perusahaan benar-benar ada (*existence*) dan membuktikan bahwa aset yang ada tersebut sudah tercatat (*completeness*).

2. *Confirmation*

Konfirmasi dideskripsikan sebagai penerimaan respon dari pihak ketiga yang independen baik berupa lisan maupun tulisan untuk membuktikan akurasi dari informasi yang diminta oleh auditor. Permintaan konfirmasi dibuat untuk klien, dan pihak ketiga yang dikonfirmasi diminta oleh klien untuk merespon konfirmasi secara langsung ke auditor. Karena konfirmasi datang dari sumber yang independen dengan klien, bukti audit ini dianggap handal dan merupakan jenis bukti audit yang sering digunakan.

Didalam proses audit, dikenal dua jenis konfirmasi yaitu konfirmasi positif dan konfirmasi negatif. Konfirmasi positif mengharuskan pihak ketiga untuk memberikan respon dalam semua keadaan. Jika auditor tidak menerima respon dari sebuah konfirmasi positif, biasanya dikirim konfirmasi kedua atau ketiga bahkan lebih dalam kasus tertentu. Jika usaha ini gagal dan dinilai terlalu memakan biaya, biasanya auditor akan melakukan prosedur alternatif lain. Sedangkan konfirmasi negatif, pihak ketiga akan mengirimkan respon jika informasi yang diberikan salah, dan tidak ada prosedur tambahan lainnya jika tidak ada respon atas konfirmasi tersebut. Sebagai hasil dari perbedaan tersebut,

konfirmasi negatif memiliki tingkat keandalan yang lebih rendah dibandingkan dengan konfirmasi positif.

3. *Documentation*

Dokumentasi adalah inspeksi yang dilakukan oleh auditor terhadap dokumen dan pencatatan klien untuk membenarkan informasi yang dimasukan dan seharusnya dimasukan ke laporan keuangan. Dokumen-dokumen yang diperiksa oleh auditor adalah pencatatan yang digunakan oleh klien dalam menyediakan informasi untuk melakukan bisnisnya secara teratur, dalam berbentuk kertas, elektronik, atau media lainnya.

Dokumen dapat diklasifikasikan sebagai dokumen internal dan dokumen eksternal. Dokumen internal dipersiapkan dan digunakan dalam organisasi klien dan tidak sampai ke pihak luar. Sedangkan dokumen eksternal dipersiapkan oleh pihak di luar organisasi klien, pihak ini adalah pihak yang bertransaksi dengan klien, tetapi dokumen tersebut dipegang oleh klien atau setidaknya mudah diakses oleh klien.

4. *Analytical Procedure*

Prosedur analitis dilakukan dengan membandingkan dan menghubungkan data laporan keuangan yang diaudit dengan data penting lainnya, seperti data tahun lalu, data industri, maupun data perusahaan lain yang sejenis. Prosedur analitis dipandang sangat penting hingga *Auditing Standard Board* menyatakan bahwa prosedur analitis dibutuhkan dalam semua proses audit mulai dari perencanaan hingga penyelesaian audit.

Prosedur analitis dapat digunakan untuk beberapa tujuan yang berbeda, yaitu memahami bisnis dan industri klien, mengukur kemampuan entitas untuk terus *going concern*, dan mengindikasikan keberadaan salah saji dalam laporan keuangan. Prosedur analitis juga dapat digunakan untuk mengurangi *detailed audit tests*.

5. *Inquiries of the client*

Tanya jawab merupakan proses memperoleh informasi baik tertulis maupun lisan dari klien dalam menjawab pertanyaan yang diajukan

auditor. Meskipun bukti audit dari hasil tanya jawab ini dapat dipertimbangkan, namun biasanya dianggap belum meyakinkan karena sumber informasi bukan berasal dari sumber yang independen dan dapat saja bias karena kepentingan klien.

6. *Recalculation*

Penghitungan ulang mencakup memeriksa ulang penghitungan yang dilakukan klien. Penghitungan ulang ini terdiri dari tes terhadap penghitungan akurasi aritmatika dan termasuk prosedur-prosedur seperti perpanjangan tagihan penjualan dan persediaan, penambahan pada jurnal dan pencatatan buku besar, pengecekan terhadap penghitungan beban depresiasi dan beban dibayar dimuka.

7. *Reperformance*

Auditor independen melakukan tes atas prosedur akuntansi atau kontrol yang merupakan bagian atas akuntansi entitas dan sistem pengendalian internal. Sebagai contoh, auditor dapat membandingkan harga yang tertera pada faktur dengan daftar harga yang digunakan perusahaan, atau dapat melakukan *reperform* terhadap umur piutang.

8. *Observation*

Observasi adalah penggunaan indera untuk mengukur aktivitas tertentu dari klien. Dengan persetujuan dari klien, auditor dapat memiliki banyak kesempatan untuk menggunakan indera-nya, seperti penglihatan, pendengaran, peraba, dan penciuman, untuk mengevaluasi sesuatu secara luas. Auditor dapat melakukan tur mengitari pabrik untuk mendapatkan pandangan umum dari fasilitas klien, atau mengamati pegawai dalam melakukan tugas akuntansi untuk menentukan apakah pegawai yang ditugaskan melakukan tanggung jawabnya dengan baik atau tidak.

Standar pekerjaan lapangan ketiga menyatakan bahwa bukti audit kompeten yang cukup **harus** diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit. Oleh karena itu, dalam

melaksanakan tugasnya seorang auditor harus memastikan bahwa ia sudah mendapatkan bukti audit yang kompeten selama proses audit berlangsung.

2.1.5 Sampel Audit

Dalam melakukan pemeriksaannya, akuntan publik biasanya tidak memeriksa keseluruhan transaksi dan bukti-bukti yang terdapat dalam perusahaan. Karena kalau seluruhnya diperiksa, tentunya akan memerlukan waktu yang lama dan memakan biaya yang besar. Karena itu transaksi-transaksi dan bukti-bukti diperiksa secara *test basis* atau secara *sampling*.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011), *sampling audit* adalah penerapan prosedur audit terhadap unsur-unsur suatu saldo akun atau kelompok transaksi yang kurang dari seratus persen dengan tujuan untuk menilai beberapa karakteristik saldo akun atau kelompok transaksi tersebut. Ada dua pendekatan umum dalam sampling audit : non statistik dan statistik. Kedua pendekatan tersebut mengharuskan auditor menggunakan pertimbangan profesionalnya dalam perencanaan, pelaksanaan dan penilaian sampel, serta dalam menghubungkan bukti audit yang dihasilkan dari sampel dengan bukti audit lain dalam penarikan kesimpulan atas saldo akun kelompok transaksi yang berkaitan.

Cukup atau tidaknya bukti audit berkaitan dengan, antara lain, desain dan ukuran sampel audit. Ukuran sampel yang diperlukan untuk menghasilkan bukti audit yang cukup tergantung pada tujuan dan efisiensi sampel. Untuk tujuan tertentu, efisiensi sampel berhubungan dengan desainnya; suatu sampel akan lebih efisien daripada yang lain jika sampel tersebut dapat mencapai tujuan yang sama dengan ukuran sampel yang lebih kecil. Secara umum, desain yang hati-hati akan menghasilkan sampel yang lebih efisien.

Penilaian kompetensi bukti audit semata-mata merupakan pertimbangan audit dan bukan ditentukan oleh desain dan penilaian atas sampel audit. Dalam pengertian khusus, penilaian sampel hanya berhubungan dengan kemungkinan bahwa keberadaan salah saji moneter atau penyimpangan dari pengendalian yang ditetapkan adalah dimasukkan dalam sampel secara proporsional, bukan pada perlakuan auditor atas hal-hal tersebut. Sehingga, pemilihan metode

sampling nonstatistik atau statistik tidak secara langsung mempengaruhi keputusan auditor atas prosedur audit yang akan diterapkan, kompetensi bukti audit yang diperoleh yang berkaitan dengan unsur individual dalam sampel, atau tindakan yang mungkin akan dilakukan sehubungan dengan sifat dan penyebab salah saji tertentu.

Menurut Arens (2014), dalam praktiknya, auditor tidak pernah mengetahui apakah suatu sampel bersifat *representative* (memiliki karakteristik yang hampir sama dengan populasi) bahkan setelah semua pengujian selesai dilakukan. Akan tetapi, auditor dapat meningkatkan kemungkinan sampel dianggap *representative* dengan menggunakannya secara cermat ketika merancang proses *sampling*, pemilihan sampel, dan evaluasi hasil sampel. Hasil sampel dapat menjadi *nonrepresentative* akibat kesalahan *nonsampling* atau kesalahan *sampling*. Resiko dari kedua jenis kesalahan yang terjadi tersebut disebut sebagai resiko *nonsampling* dan resiko *sampling*. Keduanya dapat dikendalikan.

Resiko *nonsampling* adalah resiko bahwa pengujian audit tidak menemukan pengecualian yang ada dalam sampel. Dua penyebab resiko *nonsampling* adalah kegagalan auditor untuk mengendalikan pengecualian dan prosedur audit yang tidak sesuai atau tidak efektif. Resiko *sampling* adalah resiko bahwa auditor mencapai kesimpulan yang salah karena sampel populasi tidak *representative*. Resiko *sampling* adalah bagian *sampling* yang melekat akibat menguji lebih sedikit dari populasi secara keseluruhan. Auditor memiliki dua cara untuk mengendalikan risiko sampling:

- Menyesuaikan ukuran sampel
- Menggunakan metode pemilihan sampel yang tepat dari populasi

Penggunaan metode pemilihan sampel yang sesuai dapat meningkatkan kemungkinan *representative* sampel tersebut. Hal ini tidak menghilangkan atau bahkan mengurangi resiko *sampling*. Tetapi memungkinkan auditor untuk mengukur resiko yang berkaitan dengan ukuran sampel tertentu jika metode pemilihan sampel dan evaluasi statistik digunakan.

Metode *sampling* audit dapat dibagi menjadi dua kategori utama, yaitu *sampling* statistik dan *sampling* nonstatistik. Kedua kategori tersebut melibatkan tiga tahap yang sama yaitu perencanaan sampel, pemilihan dan melakukan pengujian, dan pengevaluasian hasil. Tujuan dari perencanaan sampel adalah memastikan bahwa pengujian audit dilakukan dengan cara yang memberikan resiko *sampling* yang diinginkan dan meminimalkan kemungkinan kesalahan *nonsampling*. Pemilihan sampel melibatkan keputusan bagaimana sampel dipilih dari populasi dan melakukan pengujian dokumen serta membuat prosedur audit. Auditor baru dapat melaksanakan pengujian audit hanya setelah item sampel dipilih. Pengevaluasian hasil adalah penarikan kesimpulan berdasarkan pengujian audit.

Sampling statistik menerapkan aturan matematika, auditor dapat mengukur resiko *sampling* pada saat merencanakan sampel dan mengevaluasi hasil. Sedangkan dalam *sampling* nonstatistik, auditor tidak melakukan pengukuran terhadap resiko *sampling*. Auditor memilih item *sampling* yang diyakini akan memberikan informasi yang paling bermanfaat dan menarik kesimpulan tentang populasi berdasarkan *judgment* auditor tersebut. Adapun dalam proses pemilihan sampel, auditor dapat menggunakan proses pemilihan sampel secara probalistik dan nonprobabilistik. Ketika menggunakan metode probabilistik, auditor memilih secara acak item dari masing-masing populasi sehingga probabilitas dari tiap item untuk dimasukkan dalam sampel adalah sama. Sedangkan, ketika menggunakan metode nonprobabilistik, auditor memilih item sampel dengan menggunakan *professional judgement*.

Menurut Arens (2014), ada tiga metode pemilihan sampel probabilistik, yaitu :

1. *Simple random sample selection*

Dalam random sample, setiap kombinasi dari item populasi memiliki kesempatan yang sama untuk dimasukkan dalam sampel. Auditor menggunakan *random sample* untuk populasi sampel apabila tidak ada kebutuhan untuk menekan satu atau lebih item populasi.

2. *Systematic sample selection*

Auditor menghitung suatu interval dan kemudian memilih item-item yang akan dijadikan sampel berdasarkan ukuran interval kelas tersebut. Interval ditentukan dengan membagi ukuran populasi dengan ukuran sampel yang diinginkan.

3. *Probability proportional to size sample selection*

Metode ini digunakan untuk item yang jumlah catatannya sangat banyak (PPS/Probability Proportional Sample) dan dievaluasi dengan menggunakan *sampling* nonstatistik atau *sampling* statistik unit moneter (monetary unit statistical sampling)

Sedangkan, untuk metode pemilihan sampel nonprobabilistik, ada dua metode yang dapat digunakan auditor menurut Arens (2014), yaitu :

1. *Block sample selection*

Auditor memilih pos pertama dalam suatu blok, kemudian sisanya dipilih secara berurutan. Biasanya penggunaan sampel blok hanya dapat diterima jika jumlah blok yang digunakan masuk akal.

2. *Haphazard sample selection*

Pemilihan item tanpa adanya bias yang disengaja oleh auditor. Auditor sengaja memilih item populasi tanpa memandang ukuran, sumber, atau karakteristik lainnya yang membedakan.

Adapun faktor yang mempengaruhi jumlah sampel untuk pengujian rincian saldo dijelaskan pada tabel 2.1 di bawah ini :

Tabel 2.1 Hubungan antara faktor yang mempengaruhi jumlah sampel untuk pengujian rincian saldo

Faktor	Sampel kecil	Sampel Besar
Risiko pengendalian	Rendah	Tinggi
Hasil dr prosedur substantif lain terkait dg asersi yg sama – mempengaruhi risiko yg dapat diterima atas kesalahan penerimaan	Memuaskan	Tidak memuaskan
Risiko audit yg dapat diterima	Tinggi	Rendah
Salah saji yg dapat diterima untuk akun tertentu	Besar	Kecil
Risiko bawaan	Rendah	Tinggi

Sumber : Arens (2014)

Tabel 2.1 Hubungan antara faktor yang mempengaruhi jumlah sampel untuk pengujian rincian saldo (lanjutan)

Faktor	Sampel kecil	Sampel Besar
Ekspektasi jumlah& frekuensi dari salah saji	Kecil	Tinggi
Jumlah uang dalam populasi	Sedikit	Besar
Jumlah sampel dalam populasi	Hampir tidak ada dampak terhadap jumlah sampel kecuali populasinya sangat kecil	Hampir tdk ada sampak thd jmh sampel kecuali populasinya sangat kecil.

Sumber : Arens (2014)

Berikut merupakan rumus perhitungan jumlah sampel :

$$\frac{\text{Jumlah populasi tercatat}}{\text{Salah saji yg dapat diterima}} \times \text{Faktor assurance} = \text{Jumlah sampel}$$

Rumus di atas menjelaskan bahwa perhitungan jumlah sampel dipengaruhi oleh tiga faktor, yaitu jumlah populasi, tingkat salah saji yang dapat diterima dan tingkat *assurance* yang diyakini oleh auditor dalam proses audit. Baik tingkat salah saji yang dapat diterima maupun tingkat *assurance* sangat berhubungan dengan tinggi atau rendahnya resiko pengendalian. Jika setelah melakukan uji pengendalian internal pada suatu entitas, auditor menyimpulkan bahwa entitas tersebut memiliki pengendalian internal yang kurang baik, maka auditor dapat menetapkan resiko pengendalian dari entitas tersebut tinggi. Tingginya resiko pengendalian menyebabkan tingkat *assurance* auditor menurun, dan mengharuskan auditor untuk meningkatkan jumlah sampel yang akan diuji. Sementara itu, tinggi/rendahnya resiko pengendalian dapat mempengaruhi perhitungan auditor untuk menetapkan tingkat salah saji yang dapat diterima selama proses audit berlangsung.

2.1.6 Pengujian atas Pengendalian Internal (*Test of Control*)

2.1.6.1 Pengendalian Internal

Menurut Arens (2014), pengendalian internal adalah proses, kebijakan dan prosedur yang dirancang oleh manajemen untuk memastikan pelaporan

keuangan yang andal dan pembuatan laporan keuangan sesuai dengan kerangka akuntansi yang berlaku.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011), pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris manajemen, dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Pengendalian internal terdiri dari lima komponen yang saling terkait berikut ini:

- a. *Lingkungan pengendalian* menetapkan corak suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran pengendalian orang-orangnya. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern, menyediakan disiplin dan struktur.
- b. *Penaksiran risiko* adalah identifikasi entitas dan analisis terhadap risiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.
- c. *Aktivitas pengendalian* adalah kebijakan dan prosedur yang membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan
- d. *Informasi dan komunikasi* adalah pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggung jawab mereka.
- e. *Pemantauan* adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu.

Dalam sebuah pengendalian internal, terdapat hubungan langsung antara tujuan, yaitu apa yang ingin dicapai oleh entitas, dan komponen, yang menunjukkan apa yang diperlukan untuk mencapai tujuan tersebut. Di samping itu, pengendalian internal adalah relevan untuk keseluruhan entitas, atau unit operasinya, atau fungsi bisnis. Meskipun pengendalian internal suatu entitas mengarah ke setiap golongan tujuan sebagaimana disebutkan di atas, tidak semua tujuan

tersebut dan pengendalian yang bersangkutan relevan dengan audit atas laporan keuangan. Begitu juga, meskipun pengendalian internal adalah relevan dengan keseluruhan entitas atau unit operasinya atau fungsi bisnis, pemahaman terhadap pengendalian intern yang relevan untuk setiap unit operasi dan fungsi bisnisnya mungkin tidak diperlukan.

2.1.6.2 *Test of Control*

Menurut Arens (2014), *Test of control (ToC)* adalah prosedur yang dilakukan auditor untuk menguji efektivitas pengendalian suatu perusahaan untuk mengendalikan risiko pengendalian. Jika hasil dari *ToC* menunjukkan bahwa perusahaan memiliki pengendalian internal yang baik, maka risiko pengendalian yang sudah ditetapkan di awal audit, tidak perlu diukur kembali. Adapun empat tahap untuk melakukan *ToC* yaitu :

- Melakukan *inquiry* dengan staf yang berhubungan dengan pengendalian internal perusahaan
- Menguji dokumen, pencatatan, dan laporan
- Mengamati aktivitas pengendalian
- Melakukan kembali prosedur klien

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011), *ToC* adalah prosedur yang diarahkan terhadap efektivitas desain dan operasi pengendalian. *ToC* yang diarahkan terhadap efektivitas desain pengendalian berkaitan dengan apakah pengendalian tersebut didesain sesuai untuk mencegah atau mendeteksi salah saji material dalam asersi laporan keuangan tertentu. Pengujian untuk mendapatkan bukti audit seperti itu biasanya meliputi prosedur permintaan keterangan dari pegawai entitas yang semestinya, inspeksi dokumen dan laporan, serta pengamatan terhadap penerapan pengendalian tertentu. Untuk entitas yang pengendalian internalnya kompleks, auditor harus mempertimbangkan penggunaan bagan alir (*flowchart*), kuesioner, atau tabel keputusan yang memudahkan penerapan pengujian atas desain.

Pengujian pengendalian yang diarahkan terhadap efektivitas operasi pengendalian bersangkutan dengan bagaimana penerapan pengendalian,

konsistensi penerapannya selama periode audit dan siapa yang menerapkannya. Pengujian ini biasanya mencakup prosedur permintaan keterangan dari pegawai yang semestinya; inspeksi atas dokumen, laporan, atau *electronic files* yang menggambarkan kinerja pengendalian; pengamatan terhadap penerapan pengendalian, dan pengulangan penerapan pengendalian oleh auditor. Dalam beberapa hal, prosedur tertentu mungkin dapat sekaligus menentukan efektivitas desain dan operasi. Namun, mungkin diperlukan gabungan prosedur untuk mengevaluasi efektivitas desain atau operasi suatu pengendalian.

2.1.7 Tahapan Audit

Menurut Agoes (2012), tahapan-tahapan audit (pemeriksaan umum oleh akuntan publik atas laporan keuangan perusahaan) dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. KAP dihubungi oleh calon klien yang membutuhkan jasa audit
- b. KAP membuat janji untuk bertemu dengan calon klien untuk membicarakan :
 - Alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditor, Bapepam-LK, Kantor Pelayanan Pajak, dan lain-lain)
 - Apakah sebelumnya perusahaan pernah diaudit KAP lain
 - Apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut
 - Apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan komputer
 - Apakah sistem penyimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapi
- c. KAP mengajukan surat penawaran (*audit proposal*) yang antara lain berisi : jenis jasa yang diberikan, besarnya biaya audit (*audit fee*), kapan audit dimulai, kapan laporan harus diserahkan, dan lain-lain. Jika perusahaan menyetujui, audit proposal tersebut akan menjadi *Engagement Letter* (surat penugasan/perjanjian kerja)
- d. KAP melakukan *audit field work* (pemeriksaan lapangan) di kantor klien. Setelah *audit field work* selesai KAP memberikan *draft audit report* kepada

klien, sebagai bahan untuk diskusi. Setelah *draft report* disetujui klien, KAP akan menyerahkan *final audit report*, namun sebelumnya KAP harus meminta Surat Pernyataan Langgan (*Client Representative Letter*) dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal *audit report* dan tanggal selesainya *audit field work*.

- e. Selain *audit report*, KAP juga diharapkan memberikan *Management Letter* yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya.

2.1.8 Audit atas akun pendapatan dan piutang

2.1.8.1 Audit atas akun pendapatan

Menurut Arens (2014), terdapat enam tujuan audit untuk akun *sales*.

Enam tujuan audit tersebut adalah :

1. *Occurence*

Untuk mengetahui apakah *sales* yang dikirim ke pelanggan benar dikirimkan kepada pelanggan (bukan pelanggan fiktif)

2. *Completeness*

Untuk mengetahui apakah seluruh transaksi *sales* yang ada seluruhnya sudah dicatat

3. *Accuracy*

Untuk mengetahui apakah *sales* yang dicatat adalah sejumlah barang yang dikirimkan dan tagihan yang dibuat sudah dicatat dengan benar

4. *Posting and summarization*

Untuk mengetahui apakah transaksi *sales* yang terjadi sudah dimasukkan ke dalam *account receivable master file* dan dicatat dengan benar

5. *Classification*

Untuk mengetahui apakah transaksi *sales* sudah diklasifikasikan dengan benar

6. *Timing*

Untuk mengetahui apakah *sales* dicatat pada periode yang sebenarnya

Adapun tahapan dari audit atas akun pendapatan menurut Arens (2014) adalah sebagai berikut :

a. Melakukan *test of control for sales*

Dalam melakukan *test of control for sales*, auditor harus mengetahui enam *key control* dari *sales* untuk membuat langkah-langkah yang harus dilakukan dalam *tests of control for sales*. Adapun enam *key control* tersebut adalah :

1. Pemisahan tugas

Untuk mencegah terjadinya *error* atau *fraud*, manajemen dapat melakukan pemisahan tugas antara staf yang bertanggung jawab atas pencatatan penjualan dan staf yang bertanggung jawab atas penerimaan kas. Selain itu, manajemen juga dapat menerapkan pemisahan tugas antara bagian penjualan dengan bagian pengecekan *credit limit* dan pemisahan tugas antara bagian penyimpanan barang dan penjualan.

2. Otorisasi dengan pihak terkait

Tiga poin utama dalam *key control* ini adalah kredit harus diotorisasi sebelum transaksi penjualan terjadi, barang baru dapat dikirimkan sesudah proses otorisasi selesai, dan segala persyaratan penjualan kredit juga harus diotorisasi. Pengendalian-pengendalian tersebut ditujukan untuk mencegah terjadinya kerugian akibat pelanggan tidak bisa membayar barang yang sudah dikirimkan dan untuk memastikan bahwa harga yang tercantum pada transaksi sudah sesuai dengan kebijakan perusahaan.

3. Pencatatan dokumen

Manajemen menyiapkan dokumen rangkap dalam setiap transaksinya. Hal ini ditujukan untuk memudahkan manajemen dalam mengendalikan transaksi yang ada. Selain itu, pembuatan dokumen rangkap juga ditujukan untuk mengurangi kegagalan penagihan ke pelanggan.

4. *Prenumbered documents*

Manajemen melakukan penomoran terhadap dokumen transaksi penjualan untuk mencegah terjadinya kegagalan dalam penagihan atau pencatatan penjualan.

5. Mengirimkan *monthly statement*

Monthly statement harus dikendalikan oleh orang yang tidak bertanggung jawab dalam pengelolaan kas atau pencatatan penjualan atau piutang usaha, untuk menghindari terjadinya *error*.

6. Prosedur verifikasi internal

Manajemen melakukan proses verifikasi baik melalui sistem komputer maupun pengecekan secara manual untuk memastikan bahwa proses dan pencatatan penjualan sudah sesuai dengan tujuan auditnya.

Setelah mengetahui keenam *key control* dari akun *sales* yang dimiliki klien, auditor dapat melakukan *test of control* terhadap masing-masing *key control* dan *audit objective* dari akun tersebut. Jika auditor dapat meyakinkan bahwa pengendalian internal atas *sales* berjalan efektif maka luasnya pemeriksaan dalam melakukan *substantive test* bisa dipersempit. Adapun *test of control* yang dapat dilakukan terhadap masing-masing *key control* dijelaskan pada tabel 2.2 di bawah ini :

Tabel 2.2 Hubungan antara *Key Control-Sales* dan *Test of Control-Sales*

<i>Audit Objective</i>	<i>Key Control</i>
<i>Occurence</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pengusulan kredit disetujui secara otomatis oleh komputer dengan membandingkan <i>credit limits</i> yang sudah ditetapkan 2. Transaksi <i>sales</i> yang terjadi dilengkapi dengan <i>shipping documents</i> yang sudah diotorisasi dan <i>customer order</i> yang sudah disetujui 3. Jumlah barang yang dikirim dibandingkan dengan jumlah tagihan yang ada 4. <i>Statements</i> dikirimkan ke pelanggan setiap bulan

Sumber : Arens (2014)

Tabel 2.2 Hubungan antara *Key Control-Sales* dan *Test of Control-Sales*
(lanjutan)

<i>Audit Objective</i>	<i>Key Control</i>	<i>Test of Control</i>
<i>Completeness</i>	1. Dokumen pengiriman sudah diberi nomor secara berurutan	1. Melihat urutan penomoran dari masing-masing dokumen pengiriman
<i>Accuracy</i>	1. Jumlah barang yang dikirim dibandingkan dengan jumlah tagihan yang ada 2. Transaksi <i>sales</i> yang terjadi dilengkapi dengan <i>shipping documents</i> yang sudah diotorisasi dan <i>customer order</i> yang sudah disetujui 3. Harga jual per unit diperoleh dari daftar harga dari <i>master file</i> harga yang sudah disetujui 4. <i>Statements</i> dikirimkan ke pelanggan setiap bulan	1. Memeriksa jumlah <i>sales</i> yang dilaporkan oleh kasir 2. Memeriksa <i>sales invoice</i> 3. Memeriksa jumlah <i>sales</i> yang dilaporkan oleh kasir 4. Memeriksa keakuratan daftar harga yang sudah disetujui dan otorisasi terkait dan melakukan observasi apakah <i>monthly statements</i> sudah dikirim
<i>Posting and Summarization</i>	1. Komputer secara otomatis memasukkan transaksi yang ada ke dalam <i>master file account receivables</i> dan <i>general ledger</i> 2. <i>Statements</i> dikirimkan ke pelanggan setiap bulan	1. Memeriksa bukti bahwa <i>master file account receivables</i> sudah dicocokkan dengan <i>general ledger</i> 2. Melakukan observasi apakah <i>monthly statements</i> sudah dikirimkan
<i>Classification</i>	1. Klasifikasi akun sudah diverifikasi secara internal	1. Memeriksa dokumen untuk klasifikasi akun
<i>Timing</i>	1. Dokumen pengiriman sudah diberi nomor secara berurutan	1. Melihat urutan penomoran dari masing-masing dokumen pengiriman

Sumber : Arens (2014)

b. Melakukan *substantive tests of transaction for sales*

Di bawah ini adalah prosedur dari *substantive tests of transaction for sales* yang dilakukan auditor sesuai dengan *audit objective* nya menurut Arens (2014) :

1. *Occurrence*

- Melakukan *vouching* terhadap *sales invoice*
- Melakukan review terhadap *sales journal* dan *master file*, apakah ada transaksi yang tidak biasa
- Telusuri *sales journal* dengan dokumen pendukungnya seperti *sales invoice*, *bill of lading*, *sales order* dan *customer order*

2. *Completeness*

- Telusuri dokumen pengiriman ke dokumen penjualan hingga *sales journal* untuk memastikan bahwa dokumen sudah mencatat secara keseluruhan

3. *Accuracy*

- Telusuri pencatatan dari *sales journal* ke *sales invoice*
- Hitung kembali harga yang tertera pada *sales invoice*
- Telusuri detail dari *sales invoice* ke bagian pengiriman, dokumen pendukung, *sales order* dan *customer order*

4. *Posting and summarization*

- Telusuri *sales invoice* yang dipilih dari *master file*, kemudian cek jumlah, tanggal dan nomor *invoice* yang ada

5. *Classification*

- Cek *sales invoice* yang sudah dibuat rangkap nya, apakah sudah dikelompokkan dengan benar

6. *Timing*

- Bandingkan tanggal penjualan di *sales journal* dengan dokumen pendukungnya seperti *sales invoice* dan *bill of lading*

2.1.8.2 Audit atas Akun Piutang Usaha

Adapun tujuan audit atas piutang usaha menurut Arens (2014) adalah :

1. *Detail tie-in*

Untuk mengetahui apakah jumlah piutang pada *trial balance* sama dengan *master file* dan *general ledger*

2. *Existence*

Untuk mengetahui apakah piutang tercatat benar-benar ada

3. *Completeness*

Untuk mengetahui apakah piutang yang ada sudah dicatat seluruhnya

4. *Accuracy*

Untuk mengetahui apakah piutang sudah dicatat dalam jumlah yang tepat

5. *Classification*

Untuk mengetahui apakah piutang sudah diklasifikan dengan benar

6. *Cutoff*

Untuk mengetahui apakah piutang sudah dicatat pada periode yang sesuai

7. *Realizable value*

Untuk mengetahui apakah piutang sudah dicatat pada nilai wajarnya

8. *Rights*

Untuk mengetahui apakah piutang yang disajikan memang milik perusahaan

Menurut Arens (2014), dalam melakukan audit atas piutang usaha, auditor dapat melakukan tiga tahapan tes yaitu :

1. *Tests of control dan Substantive test of transaction*

Baik *test of control* maupun *substantive test of transaction* dari piutang usaha, sama dengan test yang dilakukan pada akun *sales* yang sudah disebutkan di atas.

2. *Analytical procedure*

Auditor melakukan prosedur analitis terhadap keseluruhan siklus pendapatan dan piutang. Hal ini dikarenakan adanya hubungan yang erat antara *income statement* dan *balance sheet*. Jika auditor mengidentifikasi

adanya kemungkinan *misstatement* pada *sales* menggunakan *prosedur analitis*, maka kemungkinan piutang juga dalam keadaan *misstatement*. Dalam melakukan prosedur analitis, auditor membandingkan hasil (*sales* dan *account receivable*) tahun ini dengan tahun sebelumnya.

Auditor juga harus mempertimbangkan hasil dari perbandingan tersebut dengan *budget* klien. Selain itu, auditor juga harus mereview piutang yang jumlahnya besar, piutang yang sudah *outstanding* dalam waktu yang lama, piutang dari perusahaan afiliasi, piutang pegawai dan pihak-pihak yang berhubungan lainnya.

3. *Test of detail balance*

Berikut adalah prosedur *test of detail balance* berdasarkan *audit objective* atas piutang :

1. *Detail tie-in*

- Telusuri piutang dari *trial balance* ke *master file*, kemudian telusuri juga ke *general ledger*

2. *Existence dan Accuracy*

- Mengirim konfirmasi piutang kepada pelanggan untuk konfirmasi piutang
- Melakukan alternatif prosedur untuk seluruh konfirmasi yang tidak dibalas
- Melakukan review piutang pada *trial balance* yang jumlahnya besar

3. *Completeness*

- Telusuri akun piutang dari *master file* ke *trial balance*

4. *Classification*

- Melakukan *inquiry* dengan manajemen, apakah ada *related party notes* dan piutang jangka panjang termasuk dalam *trial balance*

5. *Cutoff*

- Melakukan review atas tanggal pencatatan piutang sebelum dan sesudah tanggal neraca laporan keuangan

6. *Realizable value*

- Telusuri *aging schedule* dari piutang usaha ke *accounts receivable master file* untuk memeriksa apakah sudah sesuai dengan *trial balance*
- Melakukan diskusi dengan manajemen mengenai kemungkinan tertagihnya piutang yang umurnya lama
- Melakukan evaluasi apakah jumlah allowance yang ditentukan klien dianggap cukup setelah melakukan prosedur audit mengenai kemungkinan terbayarnya piutang usaha

7. *Rights*

- Cek notulen rapat, surat perjanjian, jawaban konfirmasi untuk mengetahui apakah piutang yang ada memang milik klien

2.2 Teori Akuntansi

2.2.1 Pendapatan

2.2.1.1 Pengertian Pendapatan

Menurut PSAK 23 revisi 2010, pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas normal entitas selama suatu periode jika arus masuk tersebut mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal. Pendapatan hanya meliputi arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh entitas untuk entitas itu sendiri. Jumlah yang ditagih untuk kepentingan pihak ketiga, seperti pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan, bukan merupakan manfaat ekonomi yang mengalir ke entitas dan tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas. Oleh karena itu, hal tersebut dikeluarkan dari pendapatan.

2.2.1.2 Pengakuan Pendapatan

Pendapatan dari penjualan barang diakui jika seluruh kondisi berikut dipenuhi :

- Entitas telah memindahkan risiko dan manfaat kepemilikan barang secara signifikan kepada pembeli

- b. Entitas tidak lagi melanjutkan pengelolaan yang biasanya terkait dengan kepemilikan atas barang ataupun melakukan pengendalian efektif atas barang yang dijual
- c. Jumlah pendapatan dapat diukur secara andal
- d. Kemungkinan besar manfaat ekonomi yang terkait dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas
- e. Biaya yang terjadi atau akan terjadi sehubungan transaksi penjualan tersebut dapat diukur secara andal.

Penentuan kapan entitas telah memindahkan risiko dan manfaat kepemilikan secara signifikan kepada pembeli memerlukan pengujian atas keadaan transaksi tersebut. Pada umumnya, pemindahan risiko dan manfaat kepemilikan terjadi pada saat yang bersamaan dengan pemindahan hak milik atau penguasaan atas barang tersebut kepada pembeli. Pendapatan diakui hanya jika kemungkinan besar manfaat ekonomi sehubungan dengan transaksi tersebut akan mengalir ke entitas.

2.2.1.3 Pengukuran Pendapatan

Pendapatan diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima. Nilai wajar adalah jumlah suatu aset dapat dipertukarkan atau suatu liabilitas diselesaikan antara pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai dalam suatu transaksi yang wajar.

Jumlah pendapatan yang timbul dari transaksi biasanya ditentukan oleh persetujuan antara entitas dengan pembeli atau pengguna aset tersebut. Jumlah tersebut diukur pada nilai wajar imbalan yang diterima atau dapat diterima dikurangi jumlah diskon dagang dan rabat volume yang diperbolehkan oleh entitas.

Pada umumnya, imbalan tersebut berbentuk kas atau setara kas dan jumlah pendapatan adalah jumlah kas atau setara kas yang diterima atau dapat diterima. Namun, jika arus masuk dari kas atau setara kas ditangguhkan, maka nilai wajar dari imbalan tersebut mungkin kurang dari jumlah nominal kas yang diterima atau dapat diterima.

Jika barang atau jasa dipertukarkan untuk barang atau jasa dengan sifat dan nilai yang serupa, maka pertukaran tersebut tidak dianggap sebagai transaksi yang menghasilkan pendapatan. Hal ini sering terjadi dengan komoditas seperti minyak atau susu ketika penyalur menukarkan persediaan di beberapa lokasi untuk memenuhi permintaan secara tepat waktu dalam suatu lokasi tertentu.

Jika barang dijual atau jasa diberikan untuk dipertukarkan dengan barang atau jasa yang tidak serupa, maka pertukaran tersebut dianggap sebagai transaksi yang menghasilkan pendapatan. Pendapatan tersebut diukur pada nilai wajar dari barang atau jasa yang diterima, disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang dialihkan. Jika nilai wajar dari barang atau jasa yang diterima tidak dapat diukur secara andal, maka pendapatan tersebut diukur pada nilai wajar dari barang atau jasa yang diserahkan, disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas yang dialihkan.

2.2.2 Siklus Pendapatan

Menurut Romney (2012), siklus pendapatan adalah kegiatan bisnis yang berulang dan berhubungan dengan pemrosesan informasi terkait dengan penyediaan barang dan jasa kepada pelanggan, serta mengumpulkan pembayaran dari kegiatan tersebut. Informasi mengenai aktivitas siklus pendapatan juga berhubungan dengan siklus akuntansi lainnya, seperti siklus pengeluaran dan produksi. Tujuan dari siklus pendapatan ini adalah menyediakan barang yang tepat, di tempat yang tepat, dan harga yang tepat. Untuk mencapai tujuan tersebut, manajemen biasanya melakukan empat aktivitas dasar siklus pendapatan, yaitu :

a. *Sales order entry*

Siklus pendapatan dimulai dengan menerima pesanan dari pelanggan. Pesanan tersebut dicatat pada dokumen pemesanan (*sales order*). Dokumen tersebut berisi informasi mengenai nomor item, kuantitas, harga, dan persyaratan lainnya dari penjualan. Adapun hal-hal yang harus diperhatikan dalam proses ini adalah memastikan data yang dimasukkan ke dalam dokumen

pemesanan sudah lengkap dan tepat. Selain itu, bagian penjualan juga harus memastikan bahwa pemesanan untuk suatu pelanggan memang benar permintaan dari pelanggan tersebut, bukan yang lainnya. Oleh karena itu, bagian akuntansi dapat membantu mengawasi aktivitas penjualan dengan merancang laporan yang berfokus pada kinerja dari bagian penjualan tersebut.

Tahap selanjutnya adalah menyiapkan persetujuan kredit bagi pelanggan yang memenuhi persyaratan. Dalam tahap ini, manajemen dapat mengecek catatan *credit limit* dari tiap pelanggannya. *Credit limit* adalah jumlah maksimum utang yang dapat disetujui perusahaan dari tiap pelanggan, yang dibuat berdasarkan catatan kredit dan kemampuan membayar pelanggan. Jika sudah melebihi *credit limit*, maka pelanggan tidak dapat mengajukan kredit pembayaran, namun jika masih dibawahnya, pelanggan dapat mengajukan kredit. Setelah itu, bagian penjualan harus mengecek ke gudang apakah barang yang dipesan pelanggan tersedia atau tidak.

Jika barang yang dipesan tersedia, maka sales order dinyatakan lengkap dan kuantitas barang yang tersedia pada *inventory file* harus dikurangi dengan kuantitas yang dipesan. Bagian pengiriman, pengendalian persediaan, dan penagihan kemudian diberi tahu oleh bagian penjualan. Selain itu, pelanggan yang memesan barang pun juga harus diberitahu jika barang akan dikirim. Jika barang yang dipesan tidak tersedia, maka bagian penjualan harus membuat back order. Back order dimaksudkan untuk memberitahukan bagian produksi agar membuat barang yang diinginkan sehingga transaksi penjualan dapat dilanjutkan.

Hal penting yang harus diperhatikan adalah pentingnya menjaga keakuratan pencatatan persediaan untuk menghindari terjadinya kekurangan atau kelebihan persediaan yang dapat merugikan perusahaan. Tahap terakhir dalam proses sales order entry adalah menanggapi pertanyaan yang dilontarkan oleh pelanggan.

Terkadang pertanyaan ini ada sebelum pemesanan, atau sesudah pesanan sudah tercatat. Memberikan jawaban yang memuaskan atas pertanyaan-pertanyaan pelanggan adalah hal yang sangat penting bagi perusahaan karena hal ini dapat mempengaruhi keinginan pelanggan untuk tetap melakukan bisnisnya dengan perusahaan.

b. Shipping

Proses pengiriman (*shipping*) terdiri dari dua tahap, yaitu memilih dan mengemas pesanan; dan mengirimkan pesanan. Bagian gudang biasanya bertumpu pada *sales order* yang dibuat bagian penjualan dalam memilih persediaan barang yang dipilih untuk dikirimkan. Kemudian persediaan akan dikirim ke bagian pengiriman. Hal penting yang harus diperhatikan adalah resiko terjadinya kesalahan dalam memilih persediaan yang akan dikirim dan terjadinya pencurian persediaan.

Untuk menghindari terjadinya pencurian dan kesalahan dalam pemilihan persediaan, persediaan harus disimpan ditempat yang aman. Selain itu, setiap adanya perpindahan persediaan harus didokumentasikan. Persediaan yang dikirimkan ke bagian pengiriman harus berdasarkan sales order yang sudah disetujui. Pegawai gudang dan bagian pengiriman harus menandatangani dokumen yang menunjukkan bahwa adanya perpindahan persediaan dari gudang ke bagian pengiriman.

Bagian pengiriman harus membandingkan catatan perhitungan fisik persediaan dengan pencatatan yang didapatnya dari bagian gudang, dan dengan kuantitas yang tercatat dalam sales order. Jika sudah cocok, maka barang siap untuk dikirim. Bagian pengiriman, kemudian menyiapkan packing slip dan bill of lading. Packing slip adalah dokumen yang berisikan jumlah barang yang dikirim dan deskripsi ringkas atas barang tersebut. Bill of lading adalah dokumen yang menunjukkan identitas kurir, asal pengiriman, tujuan pengiriman dan pelanggan.

Jika pelanggan membayar biaya pengiriman, maka bill of lading dapat dijadikan dokumen penagihan yang menunjukkan jumlah yang harus dibayarkan. Hal penting yang harus diperhatikan adalah adanya resiko kesalahan dalam pengiriman seperti terlambatnya barang tiba di pelanggan dan kesalahan pengiriman barang dan kuantitas.

c. *Billing*

Proses selanjutnya dari siklus pendapatan adalah penagihan. Proses ini terdiri dari dua tahap yang dikerjakan oleh bagian atau individu yang berbeda, yaitu *invoicing* dan *updating account receivable* (piutang). Dalam membuat tagihan (*invoicing*), bagian akuntansi harus membandingkan semua dokumen dari bagian penjualan dan bagian pengiriman. Hal-hal yang harus diperhatikan adalah harga dan persyaratan penjualan, jika ada. Bagian akuntansi yang membuat *invoice*, harus memberitahukan pelanggan jumlah yang harus dibayarkan dan kemana pembayaran harus dikirimkan.

Ada dua cara untuk *updating account receivable* (piutang), yaitu metode *open-invoice* dan metode *balance-forward methods*. Dalam metode *open-invoice*, pelanggan melakukan pembayaran berdasarkan tagihan yang dikirimkan satu per satu. Sedangkan, pada metode *balance-forward methods*, pelanggan melakukan pembayaran sesuai dengan jumlah yang ditunjukkan setiap bulannya pada *monthly statement* pada akun pelanggan.

Hal yang harus diperhatikan dalam tahap ini adalah terjadinya kesalahan pencatatan pada akun pelanggan dan adanya penghapusan piutang yang dilakukan secara sepihak oleh pegawai yang bertugas. Untuk mengatasi hal-hal tersebut, bagian akuntansi dapat melakukan cek terhadap validitas catatan akun pelanggan dan melakukan pembagian tugas yang bergilir pada pegawai yang bertugas.

d. *Cash collection*

Proses ini adalah proses terakhir dari siklus pendapatan suatu perusahaan. Tujuan utama dari penerimaan kas adalah memastikan bahwa pembayaran pelanggaran sudah benar-benar diterima perusahaan dan dicatat dengan akurat. Untuk mengurangi resiko terjadinya pencurian, pemisahan tugas dalam bagian ini adalah hal yang penting. Pegawai yang memiliki akses terhadap kas, seharusnya tidak diperbolehkan untuk melakukan pencatatan atau otorisasi setiap transaksi yang menyangkut penerimaan.

2.2.3 Piutang Usaha

2.2.3.1 Pengertian Piutang Usaha

Menurut Agoes (2012), standar akuntansi keuangan menggolongkan piutang menurut sumber terjadinya ke dalam dua kategori, yaitu piutang usaha dan piutang lain-lain. Piutang usaha adalah piutang yang berasal dari penjualan barang dagang atau jasa secara kredit. Piutang lain-lain adalah piutang yang timbul dari transaksi di luar kegiatan usaha normal perusahaan. Piutang usaha dan piutang lain-lain yang diharapkan bisa ditagih dalam waktu satu tahun atau kurang diklasifikasikan sebagai piutang lancar.

Contoh dari perkiraan-perkiraan yang biasa digolongkan sebagai piutang antara lain:

- Piutang usaha
- Wesel tagih
- Piutang pegawai
- Piutang bunga
- Uang muka
- Uang jaminan
- Piutang lain-lain

Menurut PSAK 55 revisi 2011, piutang adalah aset keuangan nonderivatif dengan pembayaran tetap atau telah ditentukan dan tidak mempunyai kuotasi di pasar aktif, kecuali :

- a. Piutang yang dimaksudkan oleh entitas untuk dijual dalam waktu dekat, yang diklasifikasikan dalam kelompok diperdagangkan, dan piutang pada saat pengakuan awal oleh entitas ditetapkan sebagai aset keuangan yang diukur pada nilai wajar melalui laba rugi
- b. Piutang yang pada saat pengakuan awal ditetapkan sebagai tersedia untuk dijual
- c. Piutang dalam hal pemilik mungkin tidak akan memperoleh kembali investasi awal secara substansial kecuali yang disebabkan oleh penurunan kualitas piutang, dan diklasifikasikan sebagai tersedia untuk dijual

Kepemilikan atas kelompok aset yang bukan merupakan piutang tidak diklasifikasikan sebagai piutang.

Estimasi piutang tak tertagih juga disebutkan dalam PSAK 55 revisi 2011. Pada setiap akhir periode pelaporan, entitas mengevaluasi apakah terdapat bukti objektif bahwa piutang mengalami penurunan nilai. Adapun bukti objektif bahwa piutang mengalami penurunan nilai tersebut mengenai peristiwa merugikan di bawah ini :

- a. Kesulitan keuangan signifikan yang dialami pihak peminjam
- b. Pelanggaran kontrak seperti terjadinya wanprestasi atau tunggakan pembayaran pokok suku bunga
- c. Pihak pemberi pinjaman, dengan alasan ekonomi atau hukum sehubungan dengan kesulitan keuangan yang dialami pihak peminjam, memberikan keringanan pada pihak peminjam yang tidak mungkin diberikan jika pihak peminjam tidak mengalami kesulitan tersebut
- d. Terdapat kemungkinan bahwa pihak peminjam akan dinyatakan pailit

2.2.3.2 Pengakuan Piutang

Menurut PSAK 55 revisi 2011, entitas mengakui aset keuangan (piutang) pada laporan posisi keuangan, jika dan hanya jika, entitas tersebut menjadi salah satu pihak dalam ketentuan pada kontrak instrumen tersebut. Jumlah

piutang yang diakui adalah harga pertukaran antara dua belah pihak, yaitu perusahaan dan pelanggan. Dokumen, seperti *invoice*, dapat dijadikan barang bukti terjadinya pertukaran. Pelaporan akun piutang meliputi proses klasifikasi dan penilaian dalam laporan keuangan. Proses klasifikasi meliputi penentuan jangka waktu kapan masing-masing piutang dapat terbayarkan.

2.2.3.3 Pengukuran Piutang

Menurut PSAK 55 revisi 2011, pada saat pengakuan awal piutang, entitas mengukur pada nilai wajarnya. Nilai wajar adalah jumlah suatu aset dipertukarkan antara pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai dalam suatu transaksi. Dalam hal piutang tidak diukur pada nilai wajar melalui laba rugi, nilai wajar tersebut ditambah biaya transaksi yang dapat diatribusikan secara langsung dengan harga perolehan. Piutang dapat direklasifikasi dari diukur pada nilai wajar melalui laba rugi jika entitas memiliki intensi dan kemampuan memiliki piutang untuk masa mendatang yang dapat diperkirakan atau hingga jatuh tempo.

2.2.3.4 Pengukuran piutang tak tertagih

Dalam PSAK 55 revisi 2011, mengenai piutang tak tertagih yang dicatat pada biaya perolehan diamortisasi, menyebutkan bahwa jika terdapat bukti objektif bahwa kerugian penurunan nilai telah terjadi atas piutang yang dimiliki hingga jatuh tempo yang dicatat pada biaya perolehan diamortisasi, maka jumlah kerugian tersebut diukur sebagai selisih antara jumlah tercatat piutang dan nilai kini estimasi arus kas masa depan (tidak termasuk kerugian kredit masa depan yang belum terjadi) yang didiskonto menggunakan suku bunga efektif awal dari piutang tersebut (yaitu suku bunga efektif yang dihitung pada saat pengakuan awal). Jumlah tercatat piutang tersebut dikurangi, baik secara langsung maupun menggunakan akun cadangan. Jumlah kerugian yang terjadi diakui pada laba rugi.

Entitas pertama kali menentukan bahwa terdapat bukti objektif mengenai penurunan nilai secara individual atas piutang yang signifikan secara individual dan secara individual atau kolektif atas piutang yang tidak signifikan secara

individual. Untuk tujuan evaluasi penurunan nilai secara kolektif, piutang dikelompokkan berdasarkan kesamaan karakteristik risiko kredit yang mengindikasikan kemampuan debitur untuk membayar seluruh utang yang jatuh tempo sesuai persyaratan kontraktual. Karakteristik yang dipilih adalah relevan dengan estimasi arus kas masa depan dari kelompok piutang tersebut yang mengindikasikan kemampuan debitur untuk membayar seluruh utang yang jatuh tempo sesuai persyaratan kontraktual dari piutang yang dievaluasi.

Tetapi, kemungkinan kerugian dan statistik kerugian lain akan berbeda di tingkat kelompok antara (a) piutang yang penurunan nilainya telah dievaluasi secara individual dan tidak terbukti mengalami penurunan nilai, dan (b) piutang yang penurunan nilainya belum dievaluasi secara individual, sehingga dapat menghasilkan jumlah penurunan nilai yang berbeda. Jika entitas tidak memiliki kelompok piutang yang memiliki karakteristik risiko yang serupa, maka entitas tersebut tidak perlu melakukan penilaian tambahan. Kerugian penurunan nilai yang diakui berdasarkan kelompok merupakan langkah antara sampai proses identifikasi kerugian akibat penurunan nilai untuk setiap piutang individual dalam kelompok piutang yang penurunan nilainya dievaluasi secara kolektif selesai dilakukan. Segera setelah informasi kerugian akibat penurunan nilai piutang dalam kelompok tersebut tersedia, maka piutang tersebut dikeluarkan dari kelompoknya.

Arus kas masa depan dari kelompok piutang yang penurunan nilainya dievaluasi secara kolektif, diestimasi berdasarkan kerugian historis yang pernah dialami atas piutang yang memiliki karakteristik risiko kredit yang serupa dengan karakteristik risiko kredit kelompok tersebut. Entitas yang tidak atau kurang memiliki pengalaman kerugian yang spesifik, dapat menggunakan pengalaman *peer group* atas piutang yang sebanding. Kerugian historis yang pernah dialami kemudian disesuaikan berdasarkan data terkini yang dapat diobservasi untuk mencerminkan kondisi saat ini yang tidak berpengaruh pada periode terjadinya kerugian historis tersebut, dan untuk menghilangkan pengaruh kondisi yang ada pada periode historis tetapi sudah tidak ada lagi saat ini.

Jika entitas menentukan bahwa tidak terdapat bukti objektif mengenai penurunan nilai atas piutang yang dinilai secara individual, terlepas piutang tersebut signifikan atau tidak, maka entitas memasukkan piutang tersebut ke dalam kelompok piutang yang memiliki karakteristik risiko kredit yang serupa dan menilai penurunan nilai kelompok tersebut secara kolektif. Piutang yang penurunan nilainya dinilai secara individual dan untuk itu kerugian penurunan nilai diakui atau tetap diakui, tidak termasuk dalam penilaian penurunan nilai secara kolektif. Jika pada periode berikutnya, jumlah kerugian penurunan nilai berkurang dan pengurangan tersebut dapat dikaitkan secara objektif dengan peristiwa yang terjadi setelah penurunan nilai diakui (seperti meningkatnya peringkat kredit debitur), maka kerugian penurunan nilai yang diakui sebelumnya dibalik, secara langsung, atau dengan menyesuaikan akun cadangan. Pemulihan tersebut tidak boleh mengakibatkan jumlah tercatat piutang melebihi biaya perolehan diamortisasi sebelum adanya pengakuan penurunan nilai pada tanggal pembalikan dilakukan. Jumlah pembalikan aset keuangan diakui dalam laba rugi.

BAB III

PROFIL PERUSAHAAN

3.1 Profil KAP A

3.1.1 Sejarah KAP A

Kantor Akuntan Publik (KAP) A didirikan pada bulan Januari tahun 2009 di Jakarta Pusat oleh AU CPA, CU CPA, dan HA Ak. KAP ini merupakan kantor akuntan publik yang telah terdaftar dan bersertifikat oleh Intitusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dan tergabung dalam asosiasi internasional, ABC International, yang merupakan jaringan asosiasi tingkat internasional untuk melakukan hubungan kerja dengan perusahaan lain di seluruh dunia dalam bidang audit, perpajakan dan layanan konsultasi bisnis.

KAP A memiliki pengalaman yang cukup baik dalam memberikan pelayanan jasa audit, perpajakan maupun konsultasi bisnis yang independen dan profesional karena para pendiri KAP A merupakan mantan mitra dari salah satu dari empat KAP terbesar se –Indonesia, yang sudah berpengalaman menangani berbagai macam perusahaan.

3.1.2 Visi dan Misi KAP A

Visi dan misi dari KAP A adalah dapat menjadi kantor akuntan publik independen yang dapat diandalkan dan dipercaya oleh klien dengan memberikan jasa yang berkualitas di bidang akuntansi terutama bidang audit yang menjadi prioritas utama, juga diharapkan dapat membangun hubungan yang baik dengan klien, staff dan masyarakat tanpa mengurangi independensi serta menjunjung tinggi kode etik profesi sebagai seorang akuntan publik.

3.1.3 Area Bisnis KAP A

Berikut merupakan tiga area bisnis yang dijalankan oleh KAP A :

a. Auditing

Jasa audit merupakan jasa utama yang ditawarkan oleh KAP A. KAP A mengidentifikasi tiga faktor utama untuk meyakinkan bahwa pendekatan audit yang dilakukan sudah efektif. Ketiga faktor tersebut

adalah melakukan perencanaan audit secara berhati-hati terutama pada area-area yang dianggap penting dan mengalokasikan sumber daya yang dimiliki secara efektif, bekerja sama dengan manajemen agar proses audit berjalan dengan lancar, dan menjaga kualitas profesional. Jasa audit yang ditawarkan oleh KAP A adalah

- *Financial statement audit,*
- *Internal audit,*
- *due diligence reviews and special investigations, dan*
- *loan reviews and management assistance with financial matters.*

b. Accounting

Jasa akuntansi yang ditawarkan oleh KAP A merupakan tempat untuk berkonsultasi sehubungan dengan bisnis yang dijalankan klien dan membuat laporan keuangan yang akurat dan tepat. Jasa akuntansi yang ditawarkan KAP A meliputi :

- *Financial information compilation*
- *Accounting advice*
- *Accounting system design*
- *Management assistance with financial matters*
- *Assistance with corporate registration and licensing*

c. Tax Consultation and Compliance Services

Jasa perpajakan adalah salah satu jasa non attestasi yang diberikan oleh KAP A, jasa yang ditawarkan yaitu :

- *Advice on legal and taxation structures appropriate for investment into Indonesia,*
- *Corporate income tax, value added tax, withholding tax, and land and building tax advisory and compliance services,*
- *Tax diagnostic reviews designed to identify exposure and opportunities to improve tax effectiveness,*
- *Assistance with responding to questions or audits by the tax authorities.*

3.2 Profil PT Z

PT Z didirikan oleh B Investment Co, Ltd., Hongkong, PT D dan Tn. S, Alm. pada tanggal 1X Desember 198X berdasarkan Undang-Undang Penanaman Modal Asing No.: 1, 1967. PT Z memproduksi serta memasarkan pakan ternak. Umumnya, produk-produk PT Z dipasarkan/ dijual kepada peternak-peternak di daerah Jawa Barat dan Jakarta, dan sebagian kecil diluar pulau Jawa. Sebagian dari bahan baku, seperti Jagung, butil kedelai, soya bean, mbm masih di import dari Singapura, selain beberapa bahan baku dari perusahaan lokal, seperti: Bulog.



BAB IV

DESKRIPSI HASIL MAGANG

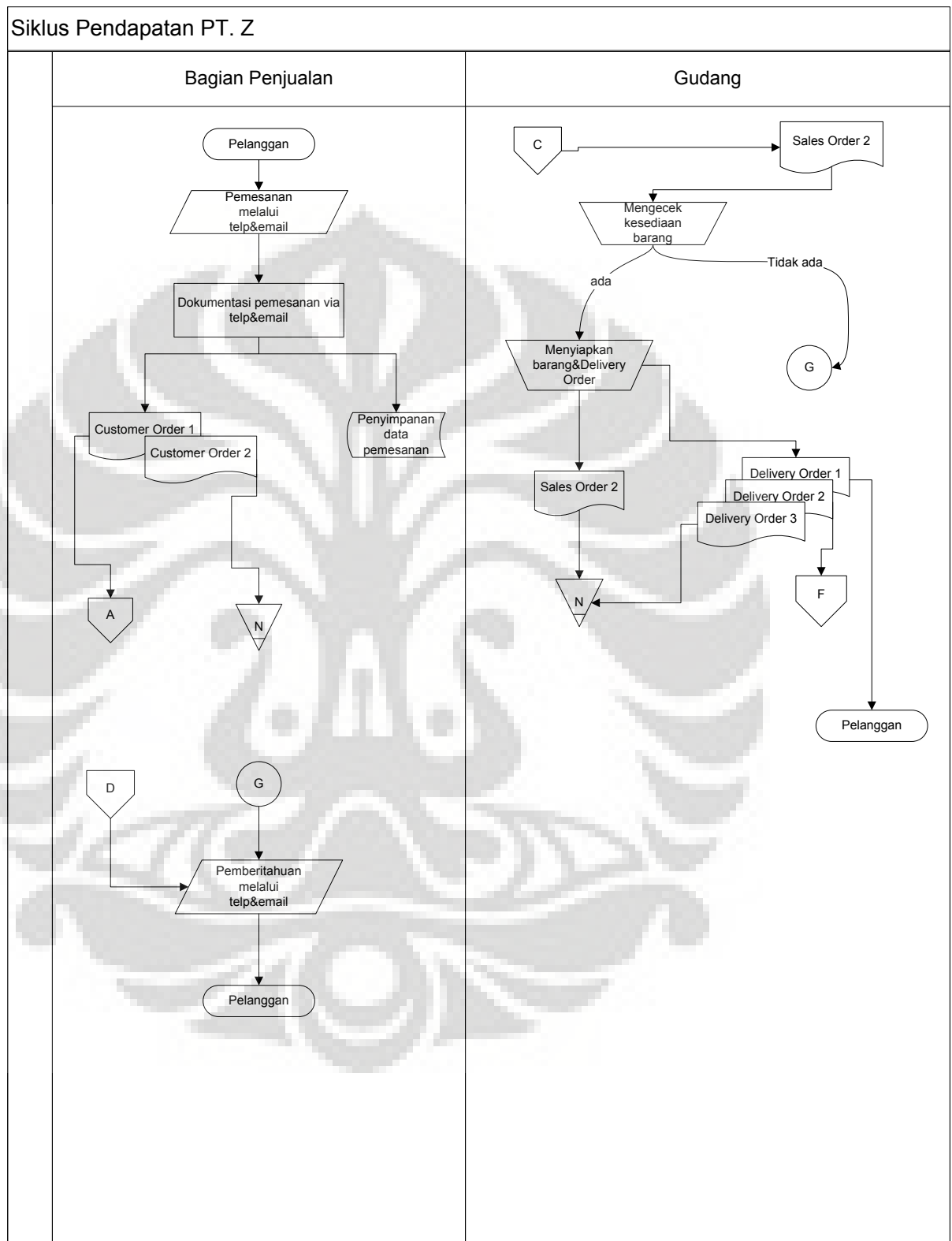
4.1 Siklus Pendapatan PT Z

Siklus pendapatan PT Z dapat dilihat pada gambar 4.1 di bawah ini berdasarkan dokumentasi KAP tahun 2012. Siklus pendapatan PT Z dimulai dari bagian penjualan. Bagian penjualan menerima pesanan pelanggan melalui telepon atau email perusahaan. Setelah menerima pesanan, bagian penjual kemudian membuat dokumentasi pemesanan tersebut yang dimasukkan ke dalam database perusahaan. Hasilnya adalah sebuah dokumen yang disebut *Customer Order*. *Customer order* ini dibuat dua rangkap, kemudian satu rangkap diberikan kepada staf akuntansi 1 yang mengurus kredit pelanggan dan satu rangkap lagi disimpan oleh bagian penjualan.

Lalu, staf akuntansi 1 akan memeriksa *Customer Order* dengan *Credit History Customer*, apakah pelanggan tersebut masih memiliki hutang yang belum dilunasi. Pelanggan akan diberitahukan oleh bagian penjualan untuk melunasi hutangnya dulu, jika ternyata masih ada hutang yang belum dilunasi, atau dengan kata lain proses kredit ditolak sementara. Jika *Customer Order* diterima, maka staf akuntansi 1 kemudian membuat tiga rangkap *Sales Order*. Rangkap pertama dan kedua akan diberikan kepada staf akuntansi 2 dan gudang untuk dilanjutkan proses pencatatannya. Sedangkan *Sales Order* ketiga akan disimpan sebagai dokumen staf akuntansi 1.

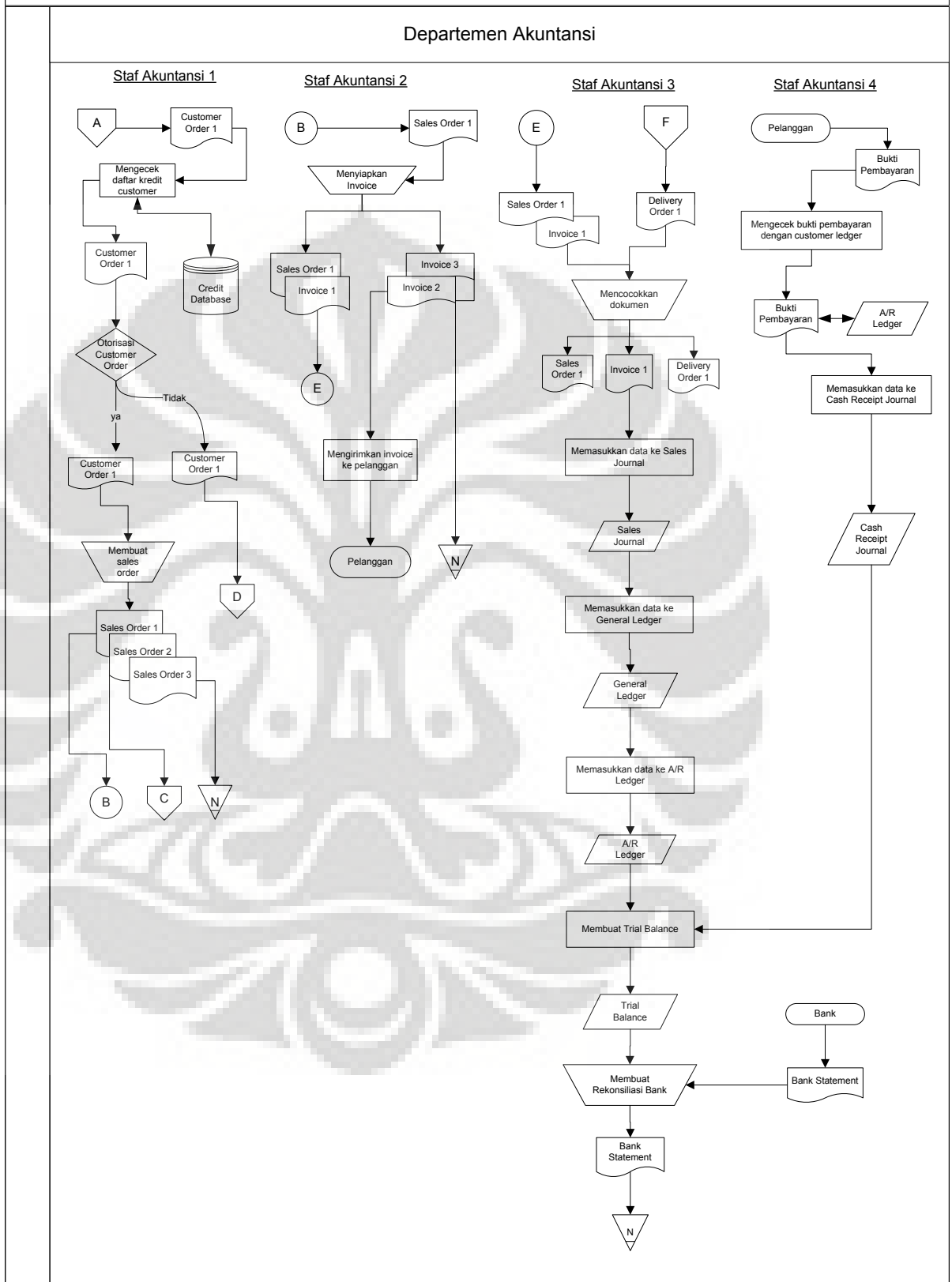
Setelah menerima *Sales Order* dari staf akuntansi 1, staf 2 kemudian membuat *invoice* untuk transaksi penjualan tersebut. *Invoice* yang dibuat terdiri dari tiga rangkap. Rangkap pertama dan *Sales Order* diberikan kepada bagian akuntansi 3 untuk kemudian dilanjutkan proses pencatatannya. Rangkap kedua dikirimkan kepada pelanggan. Dan, rangkap ketiga disimpan untuk dokumentasi.

Gambar 4.1 Flowchart Siklus Pendapatan PT Z



Sumber : KAP A (diolah kembali)

Siklus Pendapatan PT. Z



Sumber : KAP A (diolah kembali)

Di gudang, setelah menerima *Sales Order* dari staf akuntansi 1, bagian gudang kemudian menyiapkan barang yang akan dikirim dan membuat *Delivery Order*. *Delivery Order* dibuat sebanyak tiga rangkap. Rangkap pertama diberikan kepada pelanggan melalui kurir pengantar barang. Rangkap kedua diberikan kepada staf akuntansi 3. Dan, rangkap ketiga dan *sales order* disimpan untuk dokumentasi.

Pada staf akuntansi 3, *Invoice* dan *Sales Order* dari staf akuntansi 2 dan *Delivery Order* dari bagian gudang, akan dicocokkan satu sama lain. Pencocokkan ini untuk memastikan bahwa tanggal, nama barang, kuantitas dan harga yang tercantum di dokumen-dokumen tersebut sama dan benar adanya. Setelah melakukan pencocokkan data, staf akuntansi 3 memasukkan data tersebut ke dalam *Sales Journal*, dan dilanjutkan dengan memasukkannya ke dalam *General Ledger* dan *Account Receivable Ledger*. Kemudian staf akuntansi 3 menyiapkan *Trial Balance*.

Staf akuntansi 4 bertugas untuk menerima bukti pembayaran dari pelanggan. Kemudian bukti tersebut dicocokkan dengan *Account Receivable Ledger* yang sudah dimasukkan ke dalam database perusahaan. Setelah itu, data dari bukti pembayaran tersebut dijadikan dasar dalam membuat *Cash Receipt Journal*. *Cash Receipt Journal* ini kemudian diberikan kepada bagian akuntansi 3 untuk dibuat *Trial Balance* perusahaan. Jika Bank sudah mengirimkan *Bank Statement* pada akhir periode, maka perusahaan harus membuat Rekonsiliasi Bank.

4.2 Analisis atas Siklus Pendapatan PT Z

Analisis atas siklus pendapatan PT Z akan dilakukan dengan membandingkan key control berdasarkan Arens (2014) dengan pengendalian terkait siklus pendapatan PT Z. Tabel 4.1 menjelaskan hasil analisis pada siklus pendapatan PT Z berdasarkan data KAP A :

Tabel 4.1 Analisis *Key Control* dan Pengendalian Internal PT Z

<i>Key Control</i>	Analisis Pengendalian Internal PT Z
Pemisahan Tugas : <ul style="list-style-type: none"> • Pemisahan tugas antara bagian pencatatan penjualan dan penerimaan kas • Pemisahan tugas antara bagian otorisasi kredit dan bagian penjualan • Pemisahan tugas antara bagian penyimpanan barang dan bagian penjualan 	<ul style="list-style-type: none"> • PT Z sudah melakukan pemisahan tugas antara bagian pencatatan penjualan (staf akuntansi 3) dan bagian penerimaan kas (staf akuntansi 4) • PT Z sudah melakukan pemisahan tugas antara bagian yang bertanggung jawab terhadap otorisasi <i>credit limits</i> (departemen akuntansi-<i>manager</i> akuntansi 1) dan bagian penjualan • PT Z juga sudah melakukan pemisahan tugas antara bagian penyimpanan (gudang) dan bagian penjualan
Otorisasi dengan pihak terkait : <ul style="list-style-type: none"> • Kredit diotorisasi sebelum transaksi penjualan terjadi • Barang dikirim setelah proses otorisasi kredit selesai • Seluruh persyaratan transaksi penjualan (harga, diskon, jangka waktu kredit) harus diotorisasi 	<ul style="list-style-type: none"> • PT Z sudah melakukan proses otorisasi terhadap <i>credit limits</i> sebelum melakukan transaksi penjualan dan melakukan pengiriman barang sesudah proses otorisasi kredit selesai. • Namun, dokumentasi KAP A tersebut tidak menggambarkan proses otorisasi persyaratan penjualan seperti harga, diskon, dan jangka waktu kredit yang disepakati.
Pencatatan dokumen : <ul style="list-style-type: none"> • Pembuatan dokumen rangkap (<i>customer order</i>, <i>sales order</i>, <i>invoice</i>, <i>delivery order</i>) 	<ul style="list-style-type: none"> • PT Z sudah membuat pencatatan dokumen secara rangkap. Setiap dokumen transaksi penjualan seperti <i>customer order</i>, <i>sales order</i>, <i>invoice</i>, dan <i>delivery order</i> sudah dibuat secara rangkap.

Sumber : KAP A (diolah kembali)

Tabel 4.1 Analisis *Key Control* dan Pengendalian Internal PT Z (lanjutan)

<i>Key Control</i>	Analisis Pengendalian Internal PT Z
<p><i>Prenumbered Documents :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Penomoran dokumen (<i>customer order, sales order, invoice, delivery order</i>) 	<ul style="list-style-type: none"> • PT Z sudah melakukan sistem penomoran kepada tiap-tiap dokumen yang dihasilkan dalam siklus pendapatan seperti <i>customer order, sales order, invoice, dan delivery order</i>.
<p><i>Monthly Statements :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Mengirimkan <i>monthly statement</i> tiap bulan ke pelanggan, yang berisi nomor <i>invoice</i>, tanggal transaksi, jenis barang, dan saldo piutang per periode 	<ul style="list-style-type: none"> • PT Z tidak mengirimkan <i>monthly statements</i> tiap bulannya ke pelanggan. Menurut penulis, PT Z sebaiknya mengirimkan <i>monthly statements</i> tiap bulannya ke pelanggan. Hal ini disarankan untuk mengurangi terjadinya resiko perbedaan antara PT Z dan pelanggan, dan resiko pelanggan salah membayar jumlah piutang PT Z yang tercatat.
<p>Prosedur verifikasi internal :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Proses review setiap proses penjualan yang dilakukan oleh supervisor/manager perusahaan 	<ul style="list-style-type: none"> • Berdasarkan observasi yang penulis lakukan, PT Z tidak memiliki format dokumen tertentu untuk melakukan review. Ketika melakukan review, manajer keuangan hanya memberikan paraf pada dokumen yang direview, tidak ada keterangan mengenai siapa yang melakukan review dan yang menyiapkan dokumen. Proses review yang dapat dilakukan adalah menyiapkan dokumen review yang isinya mengenai hal-hal yang perlu dilakukan review dengan menyertakan keterangan <i>prepared by</i> dan <i>review by</i> yang harus ditanda tangani oleh pihak terkait.

Sumber : KAP A (diolah kembali)

4.3 Tahapan-Tahapan Audit KAP A

4.3.1 Penerimaan Klien

Tahap ini merupakan tahap pertama yang dilakukan oleh KAP A sebelum melakukan audit terhadap suatu laporan keuangan. Sebelum menerima klien, KAP A biasanya melakukan evaluasi terhadap perusahaan calon klien yang ingin diaudit. Evaluasi dilakukan untuk mengetahui integritas dan reputasi perusahaan calon klien, karena jika calon klien tersebut memiliki reputasi yang buruk, tentu saja KAP A tidak mungkin menerima klien tersebut. Adapun prosedur evaluasi yang dilakukan oleh KAP A adalah :

- a. Mempelajari laporan keuangan bulanan dan tahunan, serta laporan pajak yang nantinya akan digunakan untuk kepentingan perencanaan audit
- b. Memastikan apakah calon klien memiliki masalah yang berhubungan dengan tuntutan hukum
- c. Mencari informasi yang berkaitan dengan integritas dan reputasi manajemen calon klien
- d. Menghubungi KAP calon klien sebelumnya

Setelah memutuskan untuk melakukan audit atas laporan keuangan sebuah perusahaan, KAP A akan membuat sebuah surat perikatan audit (*Engagement Letter*) yang akan dikirimkan kepada calon klien untuk disetujui bersama. Berikut isi Engagement Letter antara KAP A dan PT Z :

- a. Tanggung jawab dan batasan audit

Bagian ini menyatakan bahwa KAP A akan melaksanakan proses audit atas laporan keuangan PT Z sesuai dengan standar audit yang berlaku di Indonesia. Bagian ini juga menyatakan bahwa laporan audit yang akan diberikan ditujukan kepada pemegang saham. KAP A tidak memberikan jaminan bahwa laporan audit yang dihasilkan akan memiliki opini wajar tanpa pengecualian. Jika dalam proses audit, auditor KAP A menemukan hal-hal yang dapat menyebabkan auditor mengubah opini nya atau keluar dari perikatan yang dibuat bersama, maka auditor KAP akan memberitahukannya terlebih dahulu kepada manajemen PT Z.

b. Tanggung jawab manajemen perusahaan

Bagian ini menyatakan bahwa manajemen PT Z bertanggung jawab atas laporan keuangan yang diaudit termasuk catatan akuntansi, pengendalian internal dan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam membuat laporan keuangan.

c. Rencana kerja

Auditor KAP A akan melakukan audit atas laporan keuangan PT Z per tanggal 30 September 2014. Pada bagian ini juga disebutkan biaya jasa audit yang akan dibebankan kepada PT Z.

d. Ketentuan lainnya

Bagian ini menyatakan bahwa surat perikatan ini akan berlaku sampai dengan penyelesaian atau pemenuhan perikatan dari surat tersebut.

Contoh *engagement letter* antara KAP A dan PT Z dapat dilihat pada **lampiran**

1.

4.3.2 Perencanaan Audit

Dalam tahap kedua ini, auditor KAP A membuat sebuah planning memorandum. *Planning memorandum* ini adalah sebuah dokumen yang berisi informasi-informasi dasar yang harus diketahui auditor sebelum melaksanakan proses audit. Berikut informasi-informasi penting PT Z untuk audit siklus pendapatan dan piutang usaha :

a. Bisnis dan industri

Bisnis PT Z adalah memproduksi dan memasarkan pakan ternak. Produk PT Z dipasarkan ke daerah Jawa Barat dan Jakarta, dan sedikit ke luar Jawa. Adapun bahan baku yang digunakan PT Z untuk memproduksi produknya adalah jagung, butil kedelai dan soya bean.

b. Informasi keuangan

Piutang PT Z pada 30 September 2014 adalah sebesar Rp 14.683.642.846,00. Sementara pada 30 September 2013

besar piutang PT Z adalah sebesar Rp 15.972.970.292,00. Dengan begitu dapat dikatakan bahwa jika dibandingkan dengan piutang PT Z pada September 2013, piutang PT Z pada September 2014 turun sebesar Rp 1.289.327.447,00. Sementara itu, penjualan PT Z pada September 2014 (Rp 80.960.366.675,00) mengalami penurunan sebesar 5% jika dibandingkan dengan penjualan PT Z pada September 2013 (Rp 85.501.432.918,00).

c. Isu yang perlu diperhatikan sebelum merancang prosedur audit

Dalam membuat *planning memorandum*, auditor harus memperhatikan beberapa isu seputar perusahaan yang dapat mempengaruhi proses audit. Adapun isu-isu yang harus diperhatikan adalah perubahan aktivitas bisnis, adanya kemungkinan atau terjadinya kewajiban kontinjensi, adanya kemungkinan atau terjadinya kecurangan, keberlangsungan usaha perusahaan, perubahan peraturan perundangan, dan tuntutan hukum.

Untuk periode audit September 2014, PT Z tidak memiliki suatu isu yang dapat menyebabkan berubahnya aktivitas dan keberlangsungan bisnisnya. Selain itu, auditor juga tidak menemukan adanya kemungkinan kewajiban kontinjensi, perubahan peraturan perundangan dan tuntutan hukum.

d. Tujuan audit kritikal

PT Z banyak melakukan penjualan kepada peternak-peternak. Sebagian mengalami kesulitan keuangan yang pada akhirnya akan mempengaruhi penagihan piutang usahanya. Tujuan audit untuk akun ini adalah keberadaan (*existence*) dan akurasi (*accuracy*), dan untuk akun ini, prosedur yang akan kami dilakukan yaitu : (1) Melakukan *test of control*. (2) Melakukan prosedur analitis. (3)

Memperoleh konfirmasi dari pelanggan. (4) *Vouching* dokumen transaksi penjualan. (5) Pengujian pisah batas. (6) Mereview *aging schedule*. (7) Mereview kebijakan khusus terhadap penjualan, seperti syarat penjualan dan kebijakan khusus lainnya seperti diskon dan bentuk promosi lainnya. (8) Menilai kembali kecukupan dan kesesuaian penyisihan piutang tak tertagih berdasarkan kebijakan perusahaan.

e. Materialitas

Besarnya materialitas yang direncanakan dalam audit atas Laporan Keuangan yang berakhir 30 September 2014 adalah : 2.5% dari total penjualan PT Z, yaitu sebesar Rp 2.024.009.167,00.

f. Independensi tim audit

Dalam bagian ini, auditor KAP A menyatakan independen terhadap PT Z. Adapun susunan auditor yang bertugas digambarkan pada tabel 4.2 di bawah ini :

Tabel 4.2 Susunan Penugasan Auditor KAP A

Jabatan	Nama	Tanda Tangan
Partner	AU	
Supervisor	AH	
Staff	RI	
Staff	IN	
Staff	Vrieska Wiranda	

Sumber : KAP A (diolah kembali)

g. Jam kerja audit

Adapun estimasi jam kerja audit atas piutang dan penjualan adalah 20 jam kerja.

h. Risk Assessment

Risiko audit atas akun penjualan dan piutang adalah sebagai berikut :

1. Inherent Risk

Risiko yang melekat pada bisnis suatu perusahaan. Pada akun piutang dan penjualan PT Z, *inherent risk* nya adalah *low*.

2. Internal Control Risk

Risiko bahwa pengendalian internal gagal untuk mengeliminasi kesalahan dari *inherent risk*. Pada akun piutang dan penjualan PT Z, *internal control risk* nya adalah *low*.

3. Detection risk

Risiko prosedur audit gagal menangkap adanya salah saji material dalam laporan keuangan. Pada akun piutang dan penjualan PT Z, *detection risk* nya adalah *low*.

4.3.3 Pelaksanaan Audit

Pada tahap ini, auditor PT Z melaksanakan proses audit dengan menggunakan audit program. Audit program ini digunakan untuk memastikan bahwa pelaksanaan audit dilakukan secara sistematis sehingga tujuan audit dapat tercapai dan bukti audit didapat guna mendukung hasil opini yang akan dihasilkan auditor.

Sebelum auditor melaksanakan proses audit, auditor wajib mengetahui tujuan utama audit dari akun piutang dan penjualan PT Z. Adapun tujuan audit nya adalah memastikan apakah (1) saldo piutang ada, dinilai wajar dan tidak ada pembatasan atas saldo yang ada; (2) penjualan telah disajikan dengan wajar; dan (3) prinsip akuntansi yang digunakan layak dan diterapkan secara konsisten.

Adapun prosedur audit yang dilakukan adalah sama dengan prosedur yang sudah dibuat pada saat membuat *planning memorandum*. Berikut prosedur audit atas akun piutang usaha dan penjualan :

a. Melakukan *test of control*

Audit objective dari *test of control* ini adalah *completeness*, *existence*, dan *accuracy*. Untuk periode audit September 2014, auditor KAP A tidak melakukan prosedur *test of control*. Hal ini dikarenakan auditor berasumsi bahwa tidak ada perubahan yang signifikan terhadap siklus penjualan (bisnis) dari PT Z. Asumsi ini didasarkan hasil diskusi auditor dengan manajemen PT Z, yaitu direktur dan manajer keuangannya. KAP A sendiri memiliki kebijakan untuk melakukan *test of control* maksimal 3 tahun sekali untuk satu perusahaan yang diauditnya. Untuk PT Z sendiri, kebijakan yang ditetapkan KAP A adalah tiga tahun sekali. *Test of control* terakhir yang dilaksanakan KAP A untuk PT Z adalah pada tahun 2012. Dari hasil tes pada tahun tersebut, auditor dapat menyimpulkan bahwa pengendalian internal PT Z sudah baik. Oleh karena itu, untuk periode audit September 2014 tidak dilakukan *test of control* lagi. Kebijakan ini dapat berubah sewaktu-waktu jika di dalam hasil diskusi auditor KAP A dengan manajemen PT Z menunjukkan bahwa terjadinya perubahan dalam alur bisnis perusahaan. Pada laporan ini, contoh format *test of control* yang digunakan oleh KAP A dapat dilihat pada **lampiran 2 dan lampiran 3**.

b. Melakukan prosedur analitis.

Audit objective dari prosedur ini adalah *Completeness*, *existence* dan *accuracy*. Prosedur analitis yang dilakukan oleh auditor KAP A adalah mereview penjualan bulanan dengan memperhatikan data yang relevan dan mereview ratio penjualan terhadap beban pokok penjualan serta bandingkan dengan data tahun lalu. Tabel 4.3 menunjukkan hasil perhitungan ratio profitabilitas, yaitu :

Tabel 4.3 Perhitungan Ratio Profitabilitas

Profitability Ratio Januari-Agustus 2014								
	Jan	Feb	Mar	Apr	May	Jun	Jul	Agt
%Gross Profit/Sales	11%	11%	4%	3%	7%	7%	8%	9%
%Operating Profit/Sales	10%	9%	3%	2%	6%	6%	7%	7%
%Net Profit(loss) before tax/ Sales	10%	9%	4%	4%	6%	8%	8%	5%
Net Profit Margin	10%	9%	4%	4%	6%	8%	8%	5%

Sumber : KAP A (diolah kembali)

Gross profit margin dan *net profit margin* menunjukkan seberapa besar laba kotor dan laba bersih yang diperoleh perusahaan dari seluruh penjualannya. Semakin tinggi nilai *gross profit margin* dan *net profit margin*, maka semakin besar laba kotor dan laba bersih yang diperoleh perusahaan. Artinya, profitabilitas perusahaan tinggi. Pada hasil perhitungan ratio profitabilitas PT Z di atas, dapat disimpulkan bahwa baik *gross profit margin* dan *net profit margin* mengalami penurunan pada bulan Maret dan April 2014 dan kemudian perlahan naik kembali dari bulan Mei sampai Agustus. Penurunan *gross profit margin* dan *net profit margin* ini disebabkan oleh adanya kenaikan harga bahan baku pada kedua bulan tersebut.

Tabel 4.4 menunjukkan hasil perbandingan penjualan antara September 2014 dan September 2013 :

Tabel 4.4 Perbandingan Penjualan September 2014 dan September 2013

	September 2014	September 2013	% to Sales	
			2014	2013
Sales	80.960.366.675	85.501.432.918	100%	100%
COGS	75.353.254.790	78.243.193.983	93%	92%
Gross Profit	5.607.111.885	7.258.238.935	7%	8%
Operating Expense	1.022.727.038	910.488.418	1%	1%
Operating Profit	4.584.384.847	6.347.750.517	6%	7%
Other Income (Expense)	4.584.384.847	130.992.168	1%	0%
Profit Before Tax	5.029.590.585	6.478.742.686	6%	8%
Income Tax Expense	-	-	0%	0%
Net Profit After Tax	5.029.590.585	6.478.742.686	6%	8%

Sumber : KAP A (diolah kembali)

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa gross profit PT Z mengalami penurunan sebesar 1% dari tahun 2013 ke tahun 2014. Penurunan tersebut disebabkan adanya kenaikan harga bahan baku yang menyebabkan naiknya harga pokok penjualan PT Z (COGS).

c. Melakukan *substantive tests of transaction for sales*

1. *Audit objective : Occurrence*

Auditor KAP A melakukan vouching terhadap sales invoice. Dalam melakukan *vouching*, metode sampling yang digunakan oleh auditor PT A adalah *judgement sampling*. Metode ini memilih sample secara random sesuai

judgement dari auditor. Menurut seorang auditor KAP A yang penulis wawancarai, penggunaan *judgement sampling* harus didasari dengan pengalaman yang banyak, dari sisi auditor, dan pengendalian internal yang baik dari sisi perusahaan. Hal ini dikarenakan *judgement sampling* sangat bergantung pada subjektivitas auditor. Oleh karena itu, jika auditor dirasa belum memiliki cukup pengalaman dan pengendalian internal klien lemah, maka sangat tidak disarankan untuk menggunakan metode ini.

2. *Audit objective : Posting and Summarization*

Auditor KAP A mengecek jumlah, tanggal dan nomor *sales invoice* dari *customer ledger*

3. *Audit objective : Timing*

Auditor memilih 10 transaksi penjualan terakhir sebelum tanggal 30 September 2014 dan 10 transaksi penjualan pertama sesudah tanggal 30 September 2014. Kemudian transaksi-transaksi tersebut dicek dokumen pendukungnya seperti *sales order*, *delivery order*, dan *invoice* nya. Dalam memeriksa dokumen-dokumen tersebut, auditor harus memperhatikan tanggal pengiriman aktual dan akurasi pencatatan.

d. Melakukan *test of detail balance*

1. *Audit objective : detail tie-in*

Auditor KAP A melakukan penelusuran piutang dari trial balance ke *customer ledger* dan *general ledger*. Dari hasil penelusuran, auditor menemukan bahwa jumlah piutang pada *trial balance* dan *customer ledger* serta *general ledger* adalah sama.

2. *Audit objective : existence, completeness, dan accuracy*

Pada periode audit kali ini, auditor KAP A tidak melakukan tahapan konfirmasi. Hal ini dikarenakan auditor beranggapan bahwa prosedur konfirmasi tidak akan efektif

karena waktu audit yang hanya sebulan. Padahal para pelanggan yang akan dimintai konfirmasi umumnya sangat susah dimintai balasan konfirmasi yang dikirimkan. Oleh karena itu, auditor melakukan prosedur alternatif yaitu melakukan review terhadap *subsequent receipt*.

Tahap pertama, auditor melakukan *sampling* terhadap daftar piutang pelanggan yang ada. Kemudian, daftar piutang yang terpilih dicek ke *cash receipt journal*, apakah sudah dibayarkan atau belum. Jika belum maka selisihnya harus disertakan dalam *working paper* sehingga auditor tahu berapa jumlah piutang yang belum terbayarkan. Selain ke *cash receipt journal*, auditor juga melakukan pengecekan ke *invoice* dan *sales order*.

Hal ini dilakukan untuk memastikan apakah jumlah yang tertera pada daftar piutang dengan *invoice* dan *sales order* sama. Jika jumlahnya berbeda, auditor harus mendiskusikannya dengan manajemen PT Z. Adapun contoh *working paper subsequent receipt* dapat dilihat pada **lampiran 4**.

Selain melakukan review *subsequent receipts*, auditor juga melakukan review terhadap *aging schedule* dari piutang PT Z dan *vouching* dokumen pendukung lainnya seperti *delivery order* dan *invoice*. *Aging schedule* atau umur piutang usaha harus menunjukkan nama pelanggan, saldo piutang, dan umur piutang usaha. Auditor mengecek nama pelanggan, tanggal penjualan/pengiriman, kuantitas barang, dan harga pada *invoice*, apakah sama dengan yang ada di *customer ledger*. Tabel 4.5 merupakan contoh daftar *invoice* penjualan PT Z :

Tabel 4.5 Daftar *Invoice* Penjualan PT Z

No.	Nama Pelanggan	Nominal
001018	PT TL	607.900.000
002050	PT ER	736.590.000
003026	PT EF	699.006.550
004029	PT DF	496.995.000
005051	PT LA	2.196.948.250

Sumber : KAP (diolah kembali)

3. *Audit objective : realizable value*

Dengan sampel piutang yang sudah terpilih, auditor menelusuri piutang tersebut, apakah jumlahnya sudah benar dan sama antara *customer ledger* dan *trial balance*. Hasil dari penelusuran auditor KAP A adalah tidak ada perbedaan nilai antara jumlah piutang yang tertera pada *customer ledger* dengan *trial balance*.

Selain melakukan penelusuran piutang ke *customer ledger* dan *trial balance*, auditor juga melakukan review terhadap perhitungan penyisihan piutang tak tertagih. Dalam hal ini, auditor melakukan inquiry dengan manajemen klien tentang bagaimana perlakuan penyisihan piutang tak tertagih.

Penyisihan piutang tak tertagih per 30 September yang tercatat pada Trial Balance adalah Rp 2.280.513.442,00. Sedangkan hasil perhitungan auditor mengenai penyisihan piutang PT Z adalah :

$$13,9\% \times \text{Rp } 14.683.642.846,00 = \text{Rp } 2.041.026.355,00$$

Sehingga harus dilakukan penyesuaian sebesar :

Hasil Perhitungan : Rp 2.041.026.355,00

Client Balance : Rp 2.280.513.442,00

Rp (239.487.087,00)

Adapun jurnal penyesuaiannya adalah:

Provision for Bad Debt	239.487.087,00
------------------------	----------------

Provision for Bad Debt Expense	239.487.087,00
--------------------------------	----------------

Nilai 13,9% merupakan persentase penyisihan piutang yang sudah ditetapkan oleh manajemen PT Z setiap tahunnya.

4.3.4 Pelaporan Audit

Dalam melaksanakan audit PT Z, auditor KAP A memiliki format kertas kerja atau *working paper* sendiri yang sudah diarsipkan. *Working paper* merupakan semua berkas yang dikumpulkan oleh auditor dalam menjalankan pemeriksaan yang berasal dari pihak klien, analisis auditor, dan pihak ketiga. Pembuatan *working paper* berguna untuk mendukung opini auditor mengenai kewajaran laporan keuangan dan bukti bahwa auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan standar yang berlaku. Adapun *working paper* yang dikumpulkan oleh auditor PT Z dalam melakukan audit atas piutang usaha dan pendapatan meliputi neraca saldo (*trial balance*), rekonsiliasi bank (*bank reconciliation*), laporan keuangan PT Z periode Januari-September 2014 (*unaudited*), *lead sheet account receivable*, *marshalling* dan *account receivable aging schedule*. Adapun contoh dari *lead sheet* dan *marshalling* tersebut dapat dilihat pada lampiran 5 dan 6.

Setelah membuat *working paper*, tahap selanjutnya yang dilakukan auditor adalah mereview kembali seluruh *working paper* yang ada. Tugas ini dilakukan oleh supervisor yang bertugas dalam proses audit. Dalam melakukan review, biasanya supervisor akan melakukan diskusi dengan staff auditor yang melakukan audit untuk memastikan bahwa *working paper* sudah dibuat dengan benar.

Hal utama yang sering menjadi perhatian supervisor pada saat review adalah besaran *adjustment* yang dibuat oleh auditor karena *adjustment* ini nantinya harus dikomunikasikan terlebih dahulu dengan manajemen PT Z. Kemudian supervisor akan menyerahkan laporan hasil pemeriksaan yang dibuatnya untuk direview kembali oleh partner, sebelum partner memberikan opini audit atas laporan keuangan PT Z periode September 2014.

Tahap selanjutnya adalah membuat *draft* laporan keuangan *audited* yang berisi laporan auditor independen dan laporan keuangan yang sudah diaudit beserta penyesuaiannya. Draft yang sudah di *print-out* kemudian dikirimkan ke PT Z agar manajemen PT Z dapat memeriksa kembali hasil audit laporan keuangannya, jika tidak setuju maka manajemen PT Z dapat memberikan koreksi dan melakukan diskusi kembali dengan auditor KAP A. Jika draft sudah disetujui, auditor akan membuat *completion memorandum* yang berisi dokumentasi temuan-temuan audit dan kesimpulan audit. Adapun contoh laporan auditor independen dapat dilihat pada **lampiran 7**.

4.4 Analisis atas Proses Audit Siklus Pendapatan dan Piutang Usaha PT Z

Analisis atas proses audit siklus pendapatan dan piutang usaha PT Z akan dilakukan dengan membandingkan tahapan tes audit dengan *audit objective* nya berdasarkan Arens (2014). Tabel 4.6 menjelaskan hasil analisis proses audit siklus pendapatan dan piutang usaha PT Z :

Tabel 4.6 Analisis atas Proses Audit Siklus Pendapatan dan Piutang Usaha PT Z

Tahapan tes	Audit Objective	Analisis proses audit
1. <i>Test of control</i>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Occurence</i> • <i>Completeness</i> • <i>Accuracy</i> • <i>Posting&summarization</i> • <i>Classification</i> • <i>Timing</i> 	<p>Pada periode audit September 2014, auditor KAP A tidak melakukan <i>ToC</i> dengan alasan bahwa pengendalian internal PT Z masih baik berdasarkan hasil diskusi dengan pihak manajemen PT Z. Padahal, jika penulis telusuri berdasarkan <i>flowchart</i> siklus pendapatan PT Z, masih terdapat beberapa kekurangan yang bisa menyebabkan pengendalian internal berjalan kurang baik. Kekurangan tersebut disebabkan oleh belum maksimalnya fungsi <i>key control</i> terhadap sistem pengendalian internal yang dilakukan oleh PT Z sehingga dapat menaikkan kemungkinan terjadinya <i>fraud</i> dan <i>human error</i>.</p> <p>Oleh karena itu, auditor lebih baik melakukan tahapan <i>ToC</i> untuk lebih memastikan bahwa pengendalian internal berjalan dengan baik. Memahami pengendalian internal klien merupakan hal yang wajib dilakukan oleh seorang auditor. Karena kondisi pengendalian internal klien, akan mempengaruhi auditor dalam menentukan risiko pengendalian dan tingkat materialitas yang akan ditetapkan, yang sangat mempengaruhi keseluruhan proses audit.</p>
2. <i>Analytical Procedure</i>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Completeness</i> • <i>Existence</i> • <i>Accuracy</i> 	<p>Dari hasil observasi yang penulis lakukan, penulis dapat menyimpulkan bahwa auditor KAP A sudah melakukan tahapan tes <i>analytical procedure</i> sesuai dengan teori dari Arens (2014). Hanya saja, masih terdapat sedikit ketidakjelasan mengenai penyebab turunnya <i>gross profit</i> pada bulan Maret dan April 2014. Penulis tidak dapat memberikan penjelasan lebih lanjut mengenai penyebab turunnya <i>gross profit</i> tersebut, karena penulis tidak memiliki akses data yang cukup.</p>
3. <i>Substantive Tests of Transactions for Sales</i>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Occurence</i> 	<p>Dalam melakukan <i>sampling</i> untuk keperluan prosedur audit, auditor KAP A hanya mengandalkan <i>judgement</i> nya dalam memilih item mana yang akan dijadikan sample, sehingga tidak terdapat perhitungan tersendiri untuk mencari tahu jumlah sample yang harus dipilih agar dapat mencakup jumlah keseluruhan piutang. Seharusnya, auditor KAP A menggunakan metode nonstatistical sampling untuk menghitung jumlah sampel yang dibutuhkan berdasarkan Arens (2014). Adapun rumus perhitungannya adalah :</p> $\frac{\text{Jumlah populasi tercatat}}{\text{Salah saji yg dapat diterima}} \times \text{Faktor assurance} = \text{Jumlah sampel}$

Tabel 4.6 Analisis atas Proses Audit Siklus Pendapatan dan Piutang Usaha PT Z (lanjutan)

Tahapan tes	Audit Objective	Analisis proses audit
		Menurut penulis, dengan menggunakan rumus tersebut, auditor akan lebih diyakinkan bahwa sampel yang dipilih sudah mewakili populasi yang ada. Hal ini tentu saja berbeda dengan cara penentuan jumlah sampel yang hanya berdasarkan <i>judgement</i> auditor, tidak berdasarkan perhitungan populasi dan risiko pengendalian, dikhawatirkan sampel yang terpilih belum mewakili populasi yang ada.
	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Posting&Summarization</i> 	Auditor KAP A sudah melakukan prosedur audit sesuai teori yang berlaku
	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Timing</i> 	Auditor KAP A sudah melakukan prosedur audit sesuai teori yang berlaku
4. <i>Test of Detail Balance</i>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Detail tie-in</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Dalam prosedur audit ini, tidak ada perbedaan antara tahapan yang dilakukan oleh auditor KAP A dengan teori yang berlaku.
	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Existence, Completeness, dan Accuracy</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Dalam <i>audit objective</i> ini, auditor tidak melakukan prosedur konfirmasi piutang untuk mencapainya. Padahal menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2011), konfirmasi dilaksanakan untuk memperoleh bukti dari pihak ketiga mengenai asersi laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. Bukti yang diperoleh dari sumber independen di luar entitas memberikan keyakinan yang lebih besar atas keandalan untuk tujuan audit independen dibandingkan dengan bukti audit yang disediakan hanya dari dalam entitas tersebut. Hal ini menjadikan prosedur konfirmasi menjadi prosedur yang penting untuk dilakukan dalam memeriksa akun pendapatan dan piutang. Namun, auditor KAP A tidak melakukan hal tersebut dengan alasan para pelanggan PT Z sangat sulit untuk dijangkau. Sebagai gantinya, auditor PT Z melakukan prosedur alternatif, <i>subsequent receipt</i> dan <i>test of detail balance</i>, untuk menguji akun pendapatan dan piutang. Pada pengujian <i>subsequent receipt</i>, penulis tidak dapat mengakses data <i>working paper</i> yang berisi kan penerimaan kas (pembayaran piutang) untuk periode Oktober 2014, sehingga penulis tidak dapat menganalisis lebih lanjut mengenai prosedur alternatif untuk akun pendapatan dan piutang.

Tabel 4.6 Analisis atas Proses Audit Siklus Pendapatan dan Piutang Usaha PT Z (lanjutan)

Tahapan tes	<i>Audit Objective</i>	Analisis proses audit
	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Realizable Value</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Untuk perhitungan piutang tak tertagih, manajemen PT Z tidak melakukan perhitungan piutang tak tertagihnya dengan membagi daftar piutangnya ke dalam dua kelompok sesuai dengan PSAK 55 revisi 2011, berdasarkan kesamaan karakteristik risiko kredit yang mengindikasikan kemampuan debitur untuk membayar seluruh utang yang jatuh tempo sesuai persyaratan kontraktual, yaitu (1) penurunan nilai secara individual atas piutang yang signifikan secara individual dan (2) penurunan nilai secara individual atau kolektif atas piutang yang tidak signifikan. <p>Dengan adanya dua kelompok perhitungan tersebut, perhitungan penyisihan piutang tak tertagih dapat berbeda antar keduanya. Hal ini dikarenakan adanya perbedaan risiko kredit satu kelompok dengan kelompok lainnya. Dalam menguji perhitungan penyisihan piutang tak tertagih, auditor KAP A langsung menerima hasil perhitungan PT Z, yaitu dengan menggunakan estimasi persentase piutang tak tertagih tahun sebelumnya. Seharusnya, KAP A meminta PT Z untuk melakukan perhitungan piutang tak tertagih berdasarkan PSAK 55 revisi 2011 dan melakukan review atas perhitungan tersebut, serta membuat jurnal penyesuaian jika terdapat perbedaan yang material.</p>

BAB 5

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Dari hasil analisis hasil magang di KAP A dan pembahasan teori terkait, berikut kesimpulan yang dapat penulis tarik dari laporan magang ini. Mengenai siklus pendapatan PT Z, masih ditemukan beberapa kelemahan dari *key control* yang dimiliki oleh sistem pengendalian siklus pendapatan PT Z. Kelemahan-kelemahan tersebut adalah adanya ketidakjelasan otorisasi syarat penjualan, tidak mengirimkan *monthly statement*, dan kurangnya prosedur verifikasi internal. Mengenai proses audit siklus pendapatan dan piutang usaha PT Z, auditor KAP A sudah melakukan prosedur audit atas pendapatan dan piutang sesuai dengan standar dan peraturan yang berlaku di Indonesia dengan pengecualian pada prosedur audit *test of control*, prosedur konfirmasi piutang, dan prosedur audit piutang tak tertagih. KAP A tidak melakukan ketiga prosedur ini. Padahal menurut standar dan peraturan yang berlaku di Indonesia, *test of control* dan konfirmasi merupakan prosedur yang wajib dilakukan dalam proses audit siklus pendapatan dan piutang usaha. Sedangkan, dalam perhitungan piutang tak tertagih, KAP tidak melakukan perhitungan sesuai standar yang berlaku (PSAK).

5.2 Saran

5.2.1 Saran kepada KAP A

Berikut saran yang dapat diberikan penulis selama menjalankan proses magang di KAP A :

- a. KAP A perlu memberikan pelatihan yang lebih mendalam kepada auditor junior atau mahasiswa magang yang baru pertama kali melakukan *audit field work* sehingga auditor/mahasiswa magang tersebut dapat melakukan tugasnya dengan baik dan benar.
- b. KAP A perlu memperbaharui seluruh informasi mengenai tahapan audit dan pencatatan keuangan suatu perusahaan berdasarkan standar dan peraturan yang berlaku yaitu PSAK 55 revisi 2011.

- c. Seharusnya dalam melakukan audit atas siklus pendapatan dan piutang usaha, KAP A melakukan prosedur *test of control* dan konfirmasi. Hal ini dikarenakan kedua prosedur tersebut merupakan prosedur yang penting dilakukan sesuai standar dan peraturan yang berlaku di Indonesia.
- d. Dalam melakukan audit atas piutang tak tertagih, seharusnya KAP A tidak langsung mengikuti metode perhitungan klien (PT Z). Hal ini dikarenakan perhitungan yang PT Z gunakan, sudah tidak sesuai dengan standar dan peraturan yang berlaku di Indonesia

5.2.2 Saran kepada PT Z

Berikut saran yang dapat diberikan penulis selama menjalankan proses magang di KAP A :

- a. Dalam melakukan pengendalian internal atas siklus pendapatan, PT Z sebaiknya memperbaiki sistem pembagian tugas dari masing-masing bagian terkait. Hal ini dikarenakan masih terdapat beberapa kelemahan pada pengendalian internal atas siklus pendapatan PT Z. Berdasarkan analisis atas siklus pendapatan PT Z, kelemahan-kelemahan tersebut adalah adanya ketidakjelasan mengenai proses otorisasi persyaratan transaksi penjualan kredit, tidak adanya pengiriman *monthly statement* ke pelanggan dan tidak adanya proses review tiap-tiap proses penjualan oleh *supervisor/manager* yang bertanggung jawab.
- b. Dalam membuat perhitungan piutang tak tertagih, seharusnya PT Z menggunakan acuan standar yang berlaku saat ini

5.2.3 Saran kepada Departemen Akuntansi FEUI

Berikut saran yang dapat diberikan penulis selama menjalankan proses magang untuk Departemen Akuntansi FEUI :

- Departemen Akuntansi FEUI dapat memperjelas skema magang yang harus dijalankan oleh mahasiswa/i akuntansi FEUI. Penjelasan tersebut dapat berupa karakteristik tempat magang

yang sesuai dan hal-hal yang diharapkan Departemen Akuntansi dari hasil magang tersebut. Hal ini penting untuk dilakukan, karena menurut pengalaman penulis, masih ada beberapa mahasiswa/i yang belum mengerti bagaimana tahapan magang di FEUI, namun sudah melakukan proses magang tersebut.



DAFTAR PUSTAKA

Arens, Alvin, Beasley, Elder. 2014. *Auditing and Assurance Services an Integrated Approach*: Prentice Hall

Agoes S. 2012. *AUDITING : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik*. Jakarta (ID) : Salemba Empat

Institut Akuntan Publik Indonesia . (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta : Yayasan Karya Salemba Empat

Modul Lab Sistem Informasi Akuntansi Laboratorium Akuntansi FEUI

PSAK 23 revisi 2010

PSAK 55 revisi 2011

Romney, Marshall B dan Paul J. Steinbart. 2012. *Accounting Information System Twelfth Edition* : Pearson Education Limited

Tuanakotta, Theodorus M. 2011. *Audit Berbasis ISA (International Standards on Auditing)*. Salemba Empat.

LAMPIRAN 1-Engagement Letter

Jakarta, 1 October 2014
Ref. AU. 1553

PT Z
Jl. Mawar

Attn : Mr. HGH

Dear Sir,

We are pleased to submit our engagement letter conforming our understanding of the engagement to provide audit service of the financial statements of PT. Z (The “Company”) as of and for nine months ended 30 September 2014.

We will conduct the audit in accordance with generally accepted auditing standards in Indonesia with the objective of expressing an opinion as to whether the presentation of the financial statements, taken as a whole, conforms to Indonesian Financial Accounting Standards.

In conducting the audit, we will perform tests of the accounting records and other procedures, as we consider necessary in the circumstances to provide a reasonable basis for our opinion on the financial statements. We also will assess the accounting principles used and significant estimates made by management, as well as evaluate the overall financial statements presentation.

Our report will be addressed to the shareholders of the Company and in a form that is in accordance with generally accepted auditing standards in Indonesia. We can not provide assurance that an unqualified opinion will be rendered. Circumstances may arise in which it is necessary for us to modify our report or withdraw from the engagement. In such circumstances, our findings or reasons for withdrawal will be communicated to the management.

The management of the Company has responsibility for the financial statements and all representations contained therein. Management also has responsibility for the adoption of sound accounting policies and the implementation of record keeping and internal control to maintain the reliability of the financial statements and to provide reasonable assurance against the possibility of misstatements that are material to the financial statements.

An audit is planned and performed to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement, whether caused by error or fraud. Absolute assurance is not attainable because of the nature of audit evidence and the characteristics of fraud. Therefore, there is a risk that material errors, fraud (including fraud that may be an illegal act), and other illegal acts may exist and not be detected by

LAMPIRAN 1-Engagement Letter (Lanjutan)

an audit performed in accordance with generally accepted auditing standards. Also, an audit is not designed to detect matters that are immaterial to the financial statements.

In planning and performing our audit, we will consider the Company's internal control in order to determine our auditing procedures for the purpose of expressing an opinion on the financial statements and not to provide assurance on internal control. While we are not being engaged to report on the Company's internal control, we will communicate reportable conditions to you to the extent they come to our attention. Reportable conditions are significant deficiencies in the design or operation of internal control which could adversely affect the organization's ability to record, process, summarize and report financial data consistent with the assertions of management in the financial statements.

To the extent that they come to our attention, we will inform management about any material error and any instances of fraud or illegal acts. Further, to the extent that they come to our attention, we will inform the management about fraud and illegal acts, fraud that in our judgment causes a material misstatement of the financial statements of the Company, and illegal acts, unless clearly inconsequential, that have not otherwise been communicated to the management.

We will issue a written report upon our audit of the financial position of the Company as of 30 September 2014, the related statements of comprehensive income, statements of changes in shareholder's equity, and cash flows for nine months ended 30 September 2014, and disclosures supporting such financial statements.

We estimate that our fees for audit service (excluding 10% VAT) will be : USD xxxx.

Our fee is based on time required by the individuals assigned to the engagement. Individual's hourly rates vary to the degree of responsibility involved and the experience and skill required. In addition, traveling expenses are billed for reimbursement as incurred and will be billed separately.

Circumstances encountered during the performance of these services that warrant additional time or expense could cause us to be unable to deliver them within the above estimates. We will endeavor to notify you of any such circumstances as they are assessed.

The fee will be billed as follows:

- 20% payable upon commencement of the audit;
- 40% payable during the performance of the audit; and
- 40% payable upon signing delivery of the draft report.

LAMPIRAN 1-Engagement Letter (Lanjutan)

The Company agrees that: (1) maximum liability of KAPA (Public Accountant) for any reason, include negligence of Public Accountant regarding the services under this

letter, is limited to any fees paid to Public Accountant for service or works which caused the liability, and (2) the Company agrees to release Public Accountant and its personnel from all claims, liabilities, and expense and any cost which raised from any reasons, include negligence of Public Accountant suffered by the Company or any third parties relating to or arising out of, directly, in connection with service provided in accordance with this letter.

This term of engagement reflects agreement between the Company and Public Accountant in connection with the service mentioned in this letter. This agreement places and amends all proposal, correspondent and previous understanding, both written and oral concerning the same issue with those covered in this letter. The agreement between the Company and Public Accountant stipulated in this term of engagement will be effective until the completion or termination of this engagement.

We shall be pleased to discuss this letter with you at any time. For your convenience in confirming these arrangements, we enclose a copy of this letter. Please sign and return it to us.

Very truly yours,

Drs. AU, CPA
Partner

We confirm our understanding of the foregoing arrangements for the audit.

For and on behalf of **PT. Z**

Authorized Signature : _____

Name : _____

Title : _____

Date : _____

LAMPIRAN 2-Test Of Control Attribute Sales

Client :
Balance Date :
Subject : Test of Control Attribute-Sales

WP No.	
Compiled by	
Date	

1. Cek apakah Customer Order (CO) sudah menunjukkan nomor CO, item, kuantitas, dan harga perkiraan atas barang yang akan dipesan dan telah diotorisasi oleh pihak yang berwenang
2. Cek apakah barang yang dikirim telah dihitung oleh bagian pengiriman dan dicocokkan dengan DO
3. Cek apakah pengiriman barang dicocokkan dengan CO oleh bagian accounting
4. Cek apakah invoice sudah menunjukkan nomor invoice, tanggal, item, kuantitas, dan harga per unit atas barang, sudah diotorisasi oleh pihak yang berwenang
5. Cek apakah invoice sudah sesuai DO
6. Cek apakah faktur pajak telah terlampir
7. Cek apakah penjualan telah dibukukan ke buku besar penjualan
8. Cek apakah piutang dagang telah dibukukan ke G/L Piutang Dagang
9. Cek apakah PPn keluaran telah dibukukan ke dalam buku besar PPn

LAMPIRAN 3-Test Of Control Sales

Client :

Balance Date :

Subject : Test of Control-Sales

WP No.	
Compiled by	
Date	

No.	Customer Name	Invoice		Customer Order		Faktur Pajak	Delivery Order		Total Nilai Invoice	Attributes								
		No.	Date	No.	Date		No.	Date		1	2	3	4	5	6	7	8	9
Jan	a. b.																	
Feb	a. b.																	
Mar	a. b.																	
Apr	a. b.																	
Mei	a. b.																	
Jun	a. b.																	
Jul	a. b.																	
Agt	a. b.																	
Sept	a. b.																	

LAMPIRAN 4-Working Paper Subsequent Receipt

Client : PT Z
 Balance Date : September 30, 2014
 Subject :

WP No.	L -
Compiled by	
Date	

No.	Description	WP Ref	Balance	Check to Subsequent Receipt		
			Per Client	Cash Receipt Journal	Invoice	Delivery Order
1	TKK/LISA		607,900,000.00	√	√	√
2	BUANA KARSA		468,872,000.00	√	√	√
3	EKA RIA FARM		736,590,000.00	√	√	√
4	EKA FARM		699,006,550.00	√	√	√
5	DHARMA FARM		496,995,000.00	√	√	√
6	BHAKTI JAYA FARM		402,315,000.00	√	√	√
7	PT LESTARI AGRIBISNIS INDONESIA		2,196,948,250.00	√	√	√
8	KM 45 JAYA FARM		2,377,326,000.00	√	√	√
9	EDEN FARM		790,240,000.00	√	√	√
	Total Trade Receivable		8,776,192,800		-	-

Footing ok!
 Subsequent receipt checked

Prepared by	
Date	
Reviewed by	
Date	

LAMPIRAN 5-Lead Sheet Account Receivable

Client : PT. Wellgro Feedmill Indonesia
 Balance Date : 30 September 2014
 Lead Sheet : Trade Receivable and Sales

WP No.	L - Lead
Compiled by	
Date	

Account No.	Descriptions	WP Ref.	Unaudited September 30, 2014	AJE / RJE Dr / (Cr)	Audited September 30, 2014	Unaudited Sep-13
	Account Receivable					
	Trade		14,683,642,846		14,683,642,846	15,972,970,292
	Provision for Doubtful Debt		(2,280,513,443)	239,487,087.40	(2,041,026,356)	(1,791,068,156)
	Total Account Receivable		12,403,129,403		12,642,616,490	14,181,902,136
	Sales					
	Feed		66,893,168,130		66,893,168,130	65,574,457,090
	Raw Material		15,261,595,035		15,261,595,035	20,803,910,778
	Others					
	Total Sales		82,154,763,165		82,154,763,165	86,378,367,868
	Returned and Discount		1,194,396,490		1,194,396,490	876,934,950
	Net Sales		80,960,366,675		80,960,366,675	85,501,432,918

Audit Objectives : Existence, Accuracy, Valuation

Audit Procedures :
 - Sent Confirmation x
 - Check Subsequent Receipt v
 - Check to Invoice v
 - Review Aging Schedule v

Conclusion : Based on our audit, we conclude that the balance is presented fairly, in all material respects

Footing ok!
 Agreed with last year audit balance
 Agreed with TB / GL

Reviewed by	
Date	
Manager by	
Date	

LAMPIRAN 6-Marshalling

PT. Z
Marshalling
30-Sep-14

	Unaudited Balance 30 September 2014'	Audit AJE NO	Dr/(Cr)	Audited balance 30 September 2014'	Unaudited Balance 30 september 2013'
CURRENT ASSETS					
Cash and banks					
Petty cash	2,400,000			2,400,000.00	2,400,000
Cash in banks					
Bank Permata eks Bali-IDR + USD	2,921,308,835	11	3,736,924	2,925,045,758.60	1,698,852,929
BCA - Cibinong	1,288,135,894			1,288,135,893.80	920,451,251
Lippobank - Cibinong	(7,149,934)			(7,149,934.20)	821,965,897
	4,202,294,794			4,206,031,718	3,441,270,077
Time deposits					
Bank Permata eks Bali - Cibinong	7,600,000,000			7,600,000,000.00	3,400,000,000
P.L.N	2,732,000			2,732,000.00	2,732,000
Bank Niaga - Cibinong	400,000,000			400,000,000.00	1,000,000,000
Deposit for Rental House	-			-	-
	8,002,732,000			8,002,732,000	4,402,732,000
Total cash and banks	12,207,426,794			12,211,163,718	7,846,402,077
Accounts receivable					
Trade	14,683,642,846			14,683,642,845.60	15,972,970,292
Provision for Doubtful Debt	(2,280,513,443)	7	239,487,087	(2,041,026,355.60)	(2,220,242,871)
Total Account Receivable	12,403,129,403			12,642,616,490	13,752,727,422
Sundry Debtors	926,668,000			926,668,000	-
Inventories					
Raw material	7,275,469,866			7,275,469,866.00	6,754,532,649
Chemical	881,649,197			881,649,197.20	449,437,905
	8,157,119,063			8,157,119,063	7,203,970,554
Finished goods					
Animal Feed	973,664,396			973,664,395.80	628,241,219
Feed bag	135,977,075			135,977,075.40	119,450,975
Premix	23,985,947			23,985,946.60	21,092,024
	1,133,627,418			1,133,627,418	768,784,219
Total inventories	9,290,746,481			9,290,746,481	7,972,754,773
Prepaid Insurance				-	-
Prepaid tax					
Income tax art 22				-	-
Income tax art 25				-	-
Corporate tax				-	-
Overpayment				-	-
Total prepaid tax	1,829,589,539	1,810,16	(1,829,589,539)	-	-
Advances					
Purchases		14,15,17	967,209,987	967,209,987.00	-
Others	89,408,012	4,12	62,729,600.60	152,137,612.60	15,324,740
Deposit				-	-
Total advances	89,408,012			1,119,347,600	15,324,740
Total Current Assets	36,746,968,229			36,190,542,289	29,587,209,012

LAMPIRAN 7-Laporan Auditor Independen

No :RAU.xxxx

Independent Auditors' Report

The Shareholder and Boards of commissioners and Directors
PT Z

We have audited the accompanying consolidated financial statements of PT Z and its subsidiaries, which comprise the consolidated statements of financial position as of September 30, 2014, and the consolidated statements of comprehensive income, changes in equity, and cash flows for nine months then ended, and a summary of significant accounting policies and other explanatory information.

Management's responsibility for the financial statements

Management is responsible for the preparation and fair presentation of such consolidated financial statements in accordance with Indonesian Financial Accounting Standards, and for such internal control as management determines is necessary to enable the preparation of consolidated financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error.

Auditors' responsibility

Our responsibility is to express an opinion on such consolidated financial statements based on our audit. We conducted our audit in accordance with Standards on Auditing established by the Indonesian Institute of Certified Public Accountants. Those standards require that we comply with ethical requirements and plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether such consolidated financial statements are free from material misstatement.

An audit involves performing procedures to obtain audit evidence about the amounts and disclosures in the financial statements. The procedures selected depend on the auditors' judgment, including the assessment of the risk of material misstatements of the financial statements, whether due to fraud or error. In making those risk assessments, the auditor consider internal control relevant to the entity's preparation and fair presentation of the financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the entity's internal control. An audit also includes evaluating the appropriateness of accounting estimates made by management, as well as evaluating the overall presentation of the financial statements

We believe that the audit evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our audit opinion.

LAMPIRAN 7-Laporan Auditor Independen (lanjutan)

Opinion

In our opinion, the accompanying consolidated financial statements present fairly, in all material respects, the consolidated financial position of PT Z and its subsidiaries as of September 30, 2014, and their consolidated financial performance and cash flows for nine months then ended, in accordance with Indonesian Financial Accounting Standards.

Other Matter

The financial statements of PT Z for the nine months ended September 30, 2014 were unaudited.